



“Do POC ao SNC: Que Implicações para os TOC?”

Suzanna Monteiro Machado

Dissertação apresentada ao Instituto Politécnico de Bragança para obtenção do Grau de Mestre em Gestão das Organizações, Ramo de Gestão de Empresas

Orientada por:

Professora Doutora Paula Odete Fernandes

Mestre Jorge Manuel Afonso Alves

Bragança, Julho 2011



“Do POC ao SNC: Que Implicações para os TOC?”

Suzanna Monteiro Machado

Professora Doutora Paula Odete Fernandes

Mestre Jorge Manuel Afonso Alves

Bragança, Julho 2011

RESUMO

O estudo em apreço pretende analisar as implicações para os TOC decorrentes das recentes alterações à normalização contabilística em Portugal. Para uma melhor percepção e enquadramento da questão de investigação “*Do POC ao SNC: Que implicações para os TOC?*”, realizaram-se pesquisas de artigos científicos na área do comportamento dos profissionais de contabilidade, que serviram de base à elaboração do inquérito por questionário. O inquérito por questionário foi elaborado numa aplicação informática disponível via *Internet*, permitindo responder à questão de investigação e hipóteses formuladas. O mesmo foi aplicado a profissionais da área das Ciências Empresariais.

Com este estudo espera-se conseguir perceber quais as principais dificuldades e implicações na profissão de TOC decorrentes da adopção do SNC, de forma a no futuro próximo apoiar, ajustar, informar, consciencializar, organizar e preparar melhor os profissionais para situações idênticas. Este assunto reveste-se de particular importância para os TOC, para a OTOC e para a comunidade académica, atendendo ao facto de que as mudanças são significativas e que importa saber como é que os profissionais mais implicados estão a reagir.

Os resultados obtidos através do estudo empírico revelam, essencialmente, que os TOC sentiram uma grande mudança com a entrada em vigor do SNC, que necessitaram de assistir a muitas mais horas de formação do que em anos anteriores, que os conceitos se alteraram, a forma de pensar se alterou, que as formações ministradas pela OTOC são de qualidade, que as áreas temáticas onde se sentem mais dificuldades são na aplicação do justo valor e nos testes de imparidade, que o SNC permitirá maior liberdade de pensamento e que o TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário. Contudo, os profissionais da contabilidade demonstram uma capacidade de adaptação positiva, pois na sua maioria sentem poucas dificuldades na transição do POC para o SNC.

Palavras-Chave: Sistema de Normalização Contabilística, Plano Oficial de Contas, Normas Internacionais de Contabilidade, e Técnico Oficial de Contas.

ABSTRACT

The present study aims to analyze the implications for the Accountants from the recent changes to accounting standards in Portugal. For a better understanding and framing of the research question "From POC to the SNC: What Implications for the Accountants?", there were research of scientific articles in the field of accounting professionals behaviour, that were the basis for development the surveyquestionnaire. The survey questionnaire was designed in a computer application available on the Internet, allowing answerin the research question and hypotheses. The same was applied to professionals in the field of Management Sciences.

With this study it is expected to understand the main difficulties and implications in the accountant profession of resulting from the adoption of the SNC in order to support, adjust, inform, raise awareness, organize and better prepare professionals to similar situations in the near future. This issue is of particular importance to the Accountants, the Accountants Association and the academic community, given the fact that the changes are significant and it is important to know how the professionals most involved are responding.

The results obtained from the empirical study shows, essentially, that the Accountants felt a big change with the entry into force of the SNC, which were needed many training hours than in previous years, the concepts that have changed, the wayof thinking has changed, that the training provided by Accountants Association have quality, the thematic fields where they feel more difficulties is the application of fair value and impairment tests, the SNC will allow greater freedom of thought and the Accountants should bethe privileged partner of the entrepreneur. However, the accounting professionals demonstrate a positive ability to adapt, because mostly they feel minor difficulties in the transition of the POC to the SNC.

Keywords: System Accounting Standards, General Accounting Plan, International Accounting Standards and Accountants.

RESUMEN

El presente estudio tiene como objetivo analizar las implicaciones para los expertos contables de los recientes cambios a las normas de contabilidad en Portugal. Para una mejor comprensión y formulación de la pregunta "¿Del POC al SNC: ¿Qué Implicaciones para los expertos contables?", se realizaron investigaciones de artículos científicos en el ámbito de la conducta de los profesionales de contabilidad, que sirvió de base para el desarrollo del cuestionario de la encuesta. El cuestionario fue diseñado en una aplicación informática disponible en la Internet, permitiendo la respuesta a la cuestión de investigación y a las hipótesis. Lo mismo se aplica a los profesionales en el ámbito de las Ciencias Empresariales.

Con este estudio se espera entender las principales dificultades e implicaciones para la profesión de contador resultante de la adopción del SNC a fin de apoyar, modificar, informar, concienciar, organizar y preparar mejor a los profesionales para situaciones similares en el futuro cercano. Este tema es de particular importancia para los expertos contables, para el Colegio de Contadores y para la comunidad académica, teniendo en cuenta el hecho de que los cambios son significativos y es importante saber cómo los profesionales más involucrados están respondiendo.

Los resultados obtenidos en el estudio empírico revelan, esencialmente, que los contables sintieron un gran cambio con la entrada en vigor del SNC, que necesitaran muchas más horas de formación que en años anteriores, los conceptos han cambiado, la forma de pensar ha cambiado, la formación impartida por el Colegio de Contadores tiene calidad, las áreas temáticas en las que sienten más dificultades es la aplicación del valor razonable y pruebas de deterioro, el SNC permitirá una mayor libertad de pensamiento y los Contadores deben ser la pareja privilegiada de los empresarios. Sin embargo, los profesionales de contabilidad demuestran una capacidad de adaptación positiva, sobre todo porque sienten poca dificultad en la transición del POC para el SNC.

Palabras clave: Sistema de Normalización del Contabilidad, Plan General de Contabilidad, Normas Internacionales de Contabilidad y Expertos Contables.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, uma palavra de agradecimento e apreço aos meus orientadores, Professora Doutora Paula Odete e Professor Jorge Alves, pelo incansável apoio, orientação, sabedoria, experiência e disponibilidade manifestadas. Sem a sua colaboração, confiança, paciência e persistência, nunca teria sido possível inicializar e muito menos concluir esta dissertação.

Um agradecimento à OTOC, pela disponibilização de um *link* para o questionário no seu sito da *Internet*.

A todos os professores do Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e Gestão, que estiveram envolvidos na parte lectiva deste mestrado, pelos seus ensinamentos, e por todo o auxílio, apoio e compreensão.

Aos meus pais que, apesar da distância que nos separa, sempre me apoiaram e sei que se orgulham do percurso escolar que escolhi, sem nunca duvidarem nem questionarem as minhas capacidades.

À minha irmã, pelas dicas e apoio.

Ao meu namorado, por entender a minha falta de disponibilidade e pelo apoio.

A todos os colegas de mestrado pelo bom ambiente e apoio proporcionado ao longo da parte lectiva, com uma palavra especial de agradecimento à minha colega de mestrado e de trabalho, Ângela Rodrigues, pelo apoio, pelas boas intenções, por me incentivar a trabalhar quando menos me apetecia e por ser uma amiga com quem sempre pude contar incondicionalmente.

Por fim, ao Professor Nuno Rodrigues e Katy Rodrigues.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AECC – Accounting Education Change Commission's

ANOVA – Analysis of Variance

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

DL – Decreto-Lei

DF – Demonstrações Financeiras

HE – Hipótese Estatística

HI – Hipótese de Investigação

IAS – International Accounting Standards

IASB – International Accounting Standards Board

IASC – International Accounting Standards Committee

IFRS – Internacional Financial Reporting Standards

IR – Imposto Sobre o Rendimento

NIC – Normas Internacionais de Contabilidade

NCRF – Normas Contabilísticas de Relato Financeiro

NCRF-PE - Normas Contabilísticas de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

OTOC – Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

PME – Pequena e Média Empresa

POC – Plano Oficial de Contabilidade

SNC – Sistema Normalização Contabilística

SPSS – Statistical Package for Social Sciences

TOC – Técnicos Oficiais de Contas

UE – União Europeia

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO.....	1
SECÇÃO I – REVISÃO DA LITERATURA.....	4
1.1 Evolução da Normalização Contabilística em Portugal.....	5
1.1.1 Principais Diferenças entre POC e SNC.....	9
1.1.2 Transição do POC para o SNC.....	12
1.2 Implicações na Profissão Contabilística Face à Passagem do POC para o SNC.....	17
1.2.1 Algumas Vicissitudes na Profissão Contabilística.....	17
1.2.2 A Profissão Contabilística Face aos Aspectos Políticos, Sociais e Culturais.....	19
1.2.3 A Importância da Formação Profissional na Transição do POC para o SNC.....	22
1.2.4 O Profissional de Contabilidade Perante a Evolução Tecnológica.....	25
1.2.5 Principais Dificuldades e Alterações na Transição do POC para o SNC.....	27
SECÇÃO II – ESTUDO EMPÍRICO.....	34
2.1 Metodologias de Investigação e Tratamento dos Dados.....	35
2.2 Definição e Caracterização da Amostra.....	42
2.2.1 Definição.....	42
2.2.2 Caracterização da Amostra.....	43
2.3 Análise e Discussão dos Resultados.....	54
2.3.1 Análise Descritiva.....	54
2.3.1.1 Implicações na Profissão de TOC face à Transição do POC para o SNC.....	54
2.3.1.2 Principais Dificuldades/Alterações sentidas com a Introdução do SNC.....	61
2.3.2 Análise Inferencial.....	64
CONCLUSÕES GERAIS E FUTURAS LINHAS DE INVESTIGAÇÃO.....	77
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	80
LEGISLAÇÃO.....	87
ANEXOS.....	89

ANEXO I. Questionário.....	90
ANEXO II. E-mail de envio dos questionários	95
ANEXO III. Solicitação de envio do questionário por e-mail ao bastonário da OTOC.....	96
ANEXO IV. E-mail de agradecimento da resposta ao questionário	99
ANEXO V. Tabelas explicativas.....	100
V.1 Associação entre o género, idade, habilitações, local de trabalho, área de formação, regiões e exercício efectivo da profissão de TOC.....	100
V.2 Associação entre o(s) sector(s) de actividade onde os TOC exercem funções e o grau de preparação para aplicar o SNC na sua plenitude.....	106
V.3 One-way Anova	108
V.4 Médias entre as áreas e o exercício efectivo de TOC.....	109
V.5 Associação entre o grau de preparação para o SNC e o género.....	109

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1: Resumo da legislação do POC ao SNC.....	7
Tabela 2: Principais diferenças entre POC e SNC.....	9
Tabela 3: Nova terminologia.....	11
Tabela 4: Síntese das hipóteses de investigação (HI).....	32
Tabela 5: Quadro resumo das hipóteses de investigação (HI) vs hipóteses estatísticas (HE)...	37
Tabela 6: Quadro resumo das restantes hipóteses estatísticas (HE).	38
Tabela 7: Síntese das hipóteses investigação (HI), hipóteses estatísticas (HE) e análise inferencial.....	41
Tabela 8: Grau de concordância atribuída a cada questão e respectivas medidas descritivas....	55
Tabela 9: Valor de prova dos testes efectuados às hipóteses de investigação (HI).....	66
Tabela 10: Valor de prova dos testes efectuados às hipóteses estatísticas (HE).	71
Tabela 11: Associação entre as dificuldades por área e por sector de actividade.	73
Tabela 12: Quadro resumo das hipóteses de investigação (HI) e estatísticas (HE) analisadas..	74

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Género dos TOC.....	43
Figura 2: Faixa etária dos TOC inquiridos.	44
Figura 3: Habilitações académicas dos TOC.	44
Figura 4: Área de formação dos TOC.....	45
Figura 5: Local onde os TOC exercem funções.....	46
Figura 6: Distrito onde o TOC exerce funções.....	46
Figura 7: Exercício efectivo da profissão de TOC.....	47
Figura 8: Tempo em anos de exercício efectivo da profissão de TOC.....	47
Figura 9: Percentagem de inquiridos que realizaram o exame de avaliação profissional.....	48
Figura 10: Horas de formação em 2008 e em 2009.	49
Figura 11: Relação entre as horas de formação dos anos de 2008 e 2009.	49
Figura 12: N.º de horas de formação frequentadas por faixa etária dos TOC.....	50
Figura 13: N.º de horas de formação frequentadas por habilitações académicas dos TOC.	51
Figura 14: Dimensão da empresa com que os TOC exercem a profissão.....	52
Figura 15: Sector(es) de actividade das empresas com que os TOC trabalham.	53
Figura 16: Sectores de actividade onde os TOC sentem mais dificuldades.....	61
Figura 17: Grau de dificuldade por sectores de actividade.	62
Figura 18: Sectores de actividade onde se registam maiores impactos com o SNC.	63
Figura 19: Áreas de principais dificuldades sentidas pelos TOC com o SNC.	63
Figura 20: Grau de dificuldade por áreas temáticas do SNC.....	64

INTRODUÇÃO

Com o objectivo de promover uma normalização contabilística nacional que se aproxime “tanto quanto possível, dos novos padrões comunitários, por forma proporcionar ao nosso país o alinhamento com as directivas e regulamentos em matéria contabilística da União Europeia (UE), sem ignorar, porém, as características e necessidades específicas do tecido empresarial português” (Preâmbulo do DL n.º 158/2009, de 13 de Julho), foi aprovado em 13 de Julho de 2009 o novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que veio substituir o Plano Oficial de Contas (POC).

Neste contexto de mudança, o principal objectivo e motivação do estudo em apreço é analisar as implicações para os Técnicos Oficiais de Contas (TOC) decorrentes das recentes alterações à normalização contabilística em Portugal, isto é, na transição do POC para o SNC, colocando assim a seguinte questão de investigação: *“Do POC ao SNC – Que implicações para os TOC?”*.

Numa primeira abordagem, os impactos mais significativos para os TOC, aquando da aplicação do SNC, são a nova forma de pensar a contabilidade, adaptação à nova terminologia, ‘reciclagem profissional’, necessidade de mais informação e cooperação dos empresários. A transição do POC para o SNC implica também para os TOC uma maior intervenção, na tomada de decisões, no conhecimento do justo valor dos bens e na avaliação da materialidade das operações e responsabilidades, maior necessidade de formação e principalmente uma grande capacidade de adaptação (e.g. Araújo, 2007; Guimarães, 2010a; Landsdowne, 2003).

No que toca à capacidade de adaptação, Napier (2006) refere que os profissionais da contabilidade e organizações são vistos como líderes da mudança, desde os métodos de contabilidade, às técnicas, ideias e práticas. Aliás, a “mudança não é apenas um conceito profissional. É parte natural da vida humana” (Hutchinson, 1991, p.1).

O novo SNC é mais ambíguo do que o POC, por um lado, questões como a valorização dos activos pelo justo valor darão lugar a um exercício de interpretação que exigirá, por parte dos TOC, um maior grau de conhecimento da actividade das empresas às quais se dedicam (Schipper, 2003). Por outro lado, o novo SNC é mais exigente em termos de reporte financeiro, esperando-se mais detalhe na prestação de informação quantitativa e qualitativa por parte das empresas (Farinha, 2009).

Com a adopção do SNC espera-se, ainda, uma maior importância do papel dos empresários na contabilidade, profissionais mais capazes de ir ao encontro das necessidades das empresas e o papel reforçado da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC) no processo regulador da profissão, alertando para a necessidade de mais formação (Azevedo, 2010). Os organismos de normalização, tal como o International Accounting Standards Board (IASB) e no caso português a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), seguem de perto estas tendências com o fim último de que as empresas apresentem uma imagem verdadeira e apropriada da sua situação económica e financeira, acompanhando mais de perto os registos contabilísticos de modo a evitar falhas e uma má interpretação das normas (Cormier, Lapointe-Antunes & Magnan, 2006).

Este novo sistema pretende aumentar os níveis de comparabilidade das Demonstrações Financeiras (DF) a nível internacional, pressupondo sempre que “as demonstrações financeiras preparadas com o propósito de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas devem responder às necessidades comuns da maior parte dos utentes” (§ 1 da estrutura conceptual do SNC). Com esta alteração, põe-se a questão da cultura e das barreiras culturais. A cultura nacional pode ser definida como, “a programação colectiva da mente que distingue os membros de um grupo ou a sociedade dos de outra” (Hofstede, 1980, p. 25, cit. por Chow, Tim & Anne, 2001). Deste modo, pessoas de origens nacionais diferentes podem reagir de forma diferente às mesmas práticas de gestão (Harrison & McKinnon, 1999) e por consequência, práticas de gestão eficazes, implementadas com sucesso num determinado país, podem ser ineficazes noutros países com cultura diferente (e.g. Chow, Kato & Merchant, 1996; Hofstede, 1983).

Como forma de responder à questão de partida e ao conjunto de hipóteses formuladas, elaborou-se um inquérito por questionário, disponível *online*, tendo por base a revisão da literatura efectuada e dirigido a todos os TOC de Portugal, exerçam eles ou não efectivamente a profissão. O questionário encontra-se dividido em 3 secções, em que a primeira permite caracterizar os TOC que responderam ao inquérito pela idade, sexo, local de trabalho, dimensão das empresas com que trabalham, anos de experiência, entre outros. A segunda secção, procura analisar a opinião dos profissionais quanto à mudança provocada pelo SNC, responsabilidade, ensino, evolução tecnológica, relação fiscalidade/contabilidade, entre outros. A última secção do questionário pretende avaliar, com a introdução do SNC, em que sectores

de actividade/áreas os profissionais têm sentido mais dificuldades e em que sectores de actividades se registarão maiores impactos nos resultados.

Com o presente estudo espera-se conseguir perceber quais as principais dificuldades e implicações na profissão de TOC na adopção do SNC, de forma a no futuro próximo apoiar, ajustar, informar, consciencializar, organizar, preparar melhor os profissionais. Este assunto, reveste-se de particular importância para os TOC, para a OTOC e para a comunidade académica, atendendo ao facto de que as mudanças são significativas e importa saber como é que os profissionais mais implicados estão a reagir.

Este trabalho encontra-se organizado, essencialmente, em duas partes. Na primeira parte, correspondente à revisão da literatura, focam-se os principais aspectos teóricos relacionados com a evolução da normalização contabilística em Portugal e com as implicações na profissão decorrentes das alterações provocadas pelo SNC. À medida que se desenvolvem os temas, são formuladas as hipóteses de investigação. A segunda parte é constituída pelo estudo empírico, o qual começa por definir os objectivos e a metodologia de investigação utilizada. Segue-se uma análise geral dos resultados de acordo com a estrutura do questionário e, através de uma análise descritiva e univariada, procede-se ao teste das hipóteses desenvolvidas e discussão de resultados. O estudo termina com as conclusões, limitações e algumas linhas de investigação para trabalhos futuros.

SECÇÃO I – REVISÃO DA LITERATURA

1.1 Evolução da Normalização Contabilística em Portugal

A normalização contabilística em Portugal, comparativamente com outros países, acaba por ser ainda recente, como se infere de uma afirmação do Prof. Doutor Fernando Vieira Gonçalves da Silva de 1946 e que a seguir se transcreve: “Estou, aliás convencido, que mais tarde ou mais cedo, havemos de ter em Portugal, um plano contabilístico do género dos que se elaboram na Alemanha e em França.” (Silva, 1946, p. 631; cit. por Silva, 1978).

No início do século XXI, Santos (2002) referia que em Portugal, quer o ensino da contabilidade ao nível superior, quer o processo de normalização, se iniciaram há pouco mais de vinte anos. A justificação é a diminuta actividade de investigação científica e a aprovação de diversos planos de contas sectoriais desde 1988.

A palavra normalização, conceito já muito utilizado, não é nada mais do que a uniformização das regras contabilísticas em todos os países envolvidos no processo (Inchausti & Enguídanos, 2001). Na verdade, o estudo do processo de normalização foi atrasado em Portugal devido ao facto das orientações políticas não aceitarem a criação de associações de profissionais, não obstante se terem verificado antes da criação da CNC algumas tentativas por parte de profissionais da área de contabilidade, sociedade de profissionais de contabilidade e do Ministério das Finanças (Ferreira, 1972). Hoje existem cinco organismos normalizadores da contabilidade em Portugal, a saber, o Banco de Portugal, a Comissão de Normalização Contabilística, a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública, a Comissão de Mercado de Valores Mobiliários, e o Instituto de Seguros de Portugal (Santos, 2002).

Em 1977, foi criada pelo Decreto-Lei (DL) n.º 47/77, de 7 de Fevereiro, artigo 4.º, n.º1, a CNC que tinha por função, assegurar o funcionamento e aperfeiçoamento da normalização contabilística nacional e por competências, a promoção de estudos necessários à adopção de conceitos, princípios e procedimentos contabilísticos, apresentar propostas de alteração ao POC, emitir interpretações técnicas do POC e das directrizes contabilísticas e a participação nas discussões internacionais em que fossem tratados assuntos relacionados com a normalização contabilística (Santos, 2002).

Na mesma altura, através do DL n.º 47/77, de 7 de Fevereiro, entrou em vigor o POC. No entanto, só em Outubro 1980 é que o Ministério das Finanças definiu as funções da CNC e lhe delegou poderes para definir planos de contabilidade e outras normas. Entre 1987 e 1995,

a CNC criou as Directrizes Contabilísticas com base nas Normas Internacionais de Contabilidade (NIC)/International Accounting Standards (IAS) emitidas pelo International Accounting Standards Committee (IASC) actual IASB (Ferreira & Regojo, 1996).

Em 1975, a CNC publicou um trabalho designado ‘Normalização Contabilística - 1.ª Fase’, que teve por base diversos trabalhos internacionais e os planos de contas francês, espanhol e belga, que constituíram a base do primeiro POC em Portugal. Nesse documento já se notava alguma preocupação com a normalização contabilística, visto ter informações sobre o balanço, a demonstração de resultados, o anexo ao balanço e à demonstração de resultados, o código de contas, o mapa de origem e aplicação de fundos, entre outros. Para além disso ainda desenvolveu novos elementos normativos, tais como, a demonstração de resultados por funções, definição de várias contas, entre outros (Santos, 2002).

Com a publicação do POC de 77 e que vigorou até 31 de Dezembro de 1989, a CNC publicou as primeiras Normas Interpretativas. Em consequência do trabalho desenvolvido pela CNC durante aquele período e da necessidade de verter na normalização contabilística em Portugal as orientações da 4ª e 7ª Directivas da CEE, em 21 de Novembro de 1989, pelo DL n.º 410/89, de 21 de Novembro, é aprovado o POC de 1989, o qual entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1990. A alteração de maior importância ao POC de 1989 foi a promovida pelo DL n.º 238/91, de 2 de Julho, relativa à apresentação das contas consolidadas. Os principais aspectos a ter em conta no POC de 1989 são: os princípios contabilísticos, o quadro e o código de contas com explicação sobre o conteúdo e movimentação das mesmas, entre outros (Santos, 2002).

Com o avançar dos anos outras alterações se introduziram ao POC de 1989, as quais se resumem na Tabela 1 que adiante se apresenta. Contudo, um dos aspectos mais importantes que estiveram na base de todos os recentes desenvolvimentos na normalização contabilística em Portugal foi a aprovação do Regulamento 1606/2002, de 19 Julho do Conselho da União Europeia, com aplicação directa nas sociedades cotadas no que respeita à adopção das IAS/International Financial Reporting Standards (IFRS). No entanto, os Estados-Membros tinham opção de exigir a utilização das IAS/IFRS e da Directiva 2003/51/CE (que consiste em assegurar a igualdade das condições de concorrência entre as empresas comunitárias que aplicam as IAS/IFRS e as que o não fazem) a outras entidades (Silva, 2007).

Em 2005, a Comissão Europeia exige a aplicação das IAS/IFRS a todas as empresas cotadas ou em processo de cotação a partir desse ano, nascendo assim uma nova realidade em Portugal, colocando o país ao mesmo nível do que já se praticava na Europa e no mundo (Farinha, 2009).

Em 01 de Janeiro de 2010, aprovado através do DL n.º 158/2009, de 13 de Julho, seis anos após a CNC ter enviado para aprovação pelo Governo o documento intitulado ‘Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística’ e datado de 15 de Janeiro de 2003, entra em vigor o novo SNC. A CNC tinha previsto a sua entrada em vigor para 2008.

A principal legislação sobre normalização contabilística desde a criação do POC até à actualidade é sintetizada na Tabela 1.

Tabela 1: *Resumo da legislação do POC ao SNC.*

Legislação	Descrição
- DL n.º 47/77, de 7 de Fevereiro	Para além de criar o POC com modelos, notas explicativas sobre conteúdos e movimentações, ao criar a CNC, tinha por objectivo assegurar o funcionamento e aperfeiçoamento da normalização contabilística nacional.
- Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro	Definiu as atribuições, organização e funcionamento da CNC, de forma a propor ao Estado a emissão de normas contabilísticas.
- Portaria n.º 262/87, de 3 de Abril	Reformulou a portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro, destacando-se a inclusão de um novo órgão (Presidente da CNC), designado pelo Ministro das Finanças, mantendo-se, porém, os restantes dois (Conselho Geral e Comissão Executiva), bem como a existência de dois secretariados (técnico e administrativo).
- DL n.º 410/89 de 21 de Novembro	Foi aprovado o segundo POC (POC/89) em vigor desde 1 Janeiro de 1990, revogando o anterior POC e que tinha sido aprovado pelo DL n.º 47/77 de 7 de Fevereiro (POC/77).
- DL n.º 238/91 de 2 de Julho	Consolidação de contas.
- DL n.º 127/95, de 1 de Julho	Alteração às contas anuais e às contas consolidadas das sociedades comerciais.
- DL n.º 31/98, de 11 de Fevereiro	Permite a reavaliação.
- DL n.º 44/99, de 12 de Fevereiro	Obrigatoriedade do sistema de inventário permanente, demonstração dos resultados por funções e elementos básicos da listagem de inventário físico.
- DL n.º 367/99, de 18 de Setembro	Procede-se a nova reorganização da estrutura e funcionamento da CNC, mantendo-se, porém, a sua natureza jurídica, tecnicamente independente, mas administrativa e financeiramente dependente do Ministério das Finanças.

Continuação

Legislação	Descrição
- Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho	Aplicação das NIC na UE, incluindo, Portugal.
- DL n.º 79/2003, de 23 de Abril	Altera o DL n.º 44/99 de 12 de Fevereiro, bem como alguns números e capítulos do POC.
- DL n.º 88/2004, de 20 de Abril	Transpões para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2001/65/CE.
- DL n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro	Transposição da Directiva 2003/51/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho.
- DL n.º 158/2009, de 13 de Julho	Aprova o SNC e revoga o POC e legislação complementar.
- DL n.º 160/2009, de 13 de Julho	Procede a um ajustamento da CNC de modo a modernizá-la, simplificando e flexibilizando os seus processos de actuação e adequando-a às novas competências que lhe são atribuídas, na sequência da aprovação do SNC.
- Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto	Alarga o conceito de pequenas entidades para efeitos da aplicação do SNC.
- Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro	Simplificação das normas e informações contabilísticas das microentidades.
DL n.º 36-A/2011, de 9 de Março	Aprova os regimes da normalização contabilística para microentidades e para as entidades do sector não lucrativo. Transpõe directivas comunitárias relativas aos requisitos de apresentação de contas consolidadas. Altera, em consequência, demais legislação conexa, designadamente o diploma que aprovou o SNC.

Fonte: Adaptado de <http://www.cnc.min-financas.pt/sitecnc4.htm>, Santiago (2005) e Guimarães (2010b).

Ao longo dos anos e a par da evolução da normalização contabilística em Portugal, foram constituídas várias organizações ligadas à profissão contabilísticas, das quais se destacam (Guimarães, 2010b):

- Associação Portuguesa de Contabilidade, criada por Alvará de 12 de Outubro de 1885;
- Associação dos Empregados de Contabilidade, criada por Alvará de 19 de Julho de 1894;
- Associação dos Contabilistas e Guarda-Livros do Norte de Portugal criada por Alvará de 28 de Janeiro de 1928;
- Sociedade Portuguesa de Contabilidade, criada por Alvará de 28 de Janeiro de 1946;
- Câmara dos Revisores Oficiais de Contas, criada pela Portaria n.º 83/74, de 6 de Fevereiro;
- Associação Portuguesa de Contabilistas, criada em 3 de Março de 1975;
- IATOC – Instituto para Apoio aos Técnicos Oficiais de Contas, criado em 8 de Março de 1977;

- APOTEC – Associação Portuguesa dos Técnicos de Contas, criada em 16 de Março de 1977;
- APECA – Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração, criada em 21 de Maio de 1988;
- OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, constituída em 1999 pelo DL n.º 487/99, de 16 de Novembro;
- ATOC – Associação dos Técnicos Oficiais de Contas, criada por DL n.º 265/95, de 17 de Outubro, através do DL n.º 452/99, de 5 de Novembro muda a sua designação para CTOC e recentemente passou a designar-se OTOC, com a publicação do DL n.º 310/2009, de 26 de Outubro.

1.1.1 Principais Diferenças entre POC e SNC

As diferenças entre o POC e o SNC são várias, as quais se podem sintetizar na Tabela 2.

Tabela 2: Principais diferenças entre POC e SNC.

POC	SNC
A independência da contabilidade e da fiscalidade é meramente aparente.	Relato financeiro mais moderno gerando um potencial afastamento fiscal.
Balanço bastante denso de informação. Anexos de difícil compreensão.	Redução do risco de informação, pois o SNC aumenta a transparência, através de informação bastante detalhada.
-----	Potencial melhoria da organização interna.
Dificulta a comunicação com outros países, por ter linguagem contabilística própria.	Potencial facilitador de negócios atendendo à linguagem internacional. Facilita a actuação do investidor, quando colocado em diversos países, ao saber efectivamente o que uma entidade faz em relação a outra.
Dificulta a comparabilidade das DF.	Contribui para assegurar a comparabilidade do desempenho das entidades empresariais, quer numa perspectiva de conteúdo, quer nas notas anexas.
Ensino pouco atractivo e fechado.	Ensino mais motivante uma vez que os docentes podem agora abordar o tema da globalização.

Continuação

POC	SNC
A mesma operação, podia ser entendida de várias formas, gerando diferenças.	A comparabilidade, graças às suas orientações específicas sobre como aplicar uma norma, reduz os efeitos das diferenças no julgamento profissional.
O POC assenta todo na mesma base.	Maior fiabilidade, pois fornece orientações detalhadas com uma base comum de conhecimentos e um conjunto de pressupostos.
Modelo contabilístico europeu.	Modelo anglo-saxónico.
DF orientadas para os investidores, credores e outros.	Reforça a orientação das DF para o mercado de capitais.
O POC não tem uma estrutura conceptual definida, pois alguns elementos conceptuais encontram-se dispersos pelo POC e Directriz Contabilística n.º18.	O SNC tem uma estrutura conceptual que é o suporte ao relato financeiro e à aplicação das normas contabilísticas incluídas no SNC.
Justo Valor era um conceito já bem conhecido no POC.	Justo Valor é um dos pontos-chave do SNC. Só existem fortes restrições à sua aplicação nas micro e Pequenas e Médias Empresas (PME).

Fonte: Adaptado de Cravo, Silva, Grenha, Colaço e Pontes (2009), Silva (2007), Rodrigues (2007), Schipper (2003), Guimarães (2010a).

Algumas das diferenças entre o POC e o SNC vertidas na Tabela 2 situam-se ao nível das diferentes características da informação financeira. Ora, a importância da informação ser elaborada de forma clara, compreensível a todos, comparável entre empresas diferentes e em exercícios diferentes, através da qual seja possível extrair dados para tratamento estatístico era já revelada por Santos Garcia em 1935 na sua tese de doutoramento (Guimarães, 2005). Também Schipper (2003) preconiza que a tomada de decisão dos utentes se apoia na relevância, fiabilidade, consistência e comparabilidade. Relevância, vista como o desejo de alcançar algo de importante, comparabilidade no tempo e no espaço, e consistência, como sendo a única razão de existência dos relatórios financeiros. No entanto, segundo Lourenço e Morais (2002), com a aplicação das IAS/IFRS só será possível garantir a comparabilidade da informação financeira entre os vários países se um determinado tratamento contabilístico for adequado a factos iguais e em circunstâncias iguais. Assim, o que acaba de se referir pode ser sintetizado na hipótese de investigação (HI) seguinte.

HI 1 – O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira.

Uma das diferenças entre o POC e o SNC reside no facto de este permitir um ensino mais motivante, pelo que se estabelece a hipótese que a seguir se apresenta.

HI 2 – *Sob o ponto de vista do ensino, o SNC é mais atractivo que o POC.*

Em termos de terminologia também se verificam algumas diferenças entre o POC e o SNC. Farinha (2009) reconhece, aliás, que o primeiro impacto na transição do POC para o SNC se sente ao nível da terminologia. Deste modo, a Tabela 3 evidencia as principais alterações verificadas.

Tabela 3: Nova terminologia.

POC	SNC
Resultado líquido do exercício	Resultado líquido do período
Existências	Inventários
Custos	Gastos (gastos e perdas)
Proveitos	Rendimentos (réditos e ganhos)
Ajustamentos para depreciação de existências	Ajustamentos em inventários
Imobilizado Corpóreo	Activo fixo tangível
Imobilizado Incorpóreo	Activo intangível
Reavaliação	Revalorização
Outras ajustamentos (bens do activo)	Perdas por imparidade
Reintegração e amortização	Depreciação e amortização
Subsídios ou subvenções não destinadas à exploração	Subsídios ou subvenções relacionadas com activos

Fonte: Adaptado do código de contas do POC versus novo código de contas SNC.

1.1.2 Transição do POC para o SNC

Como anteriormente se referiu, o DL n.º 158/2009, de 19 de Julho cria o SNC e revoga o POC, diplomas de alterações e normas contabilísticas complementares (28 Directrizes Contabilísticas e 5 Interpretações Técnicas). O SNC integra os seguintes instrumentos jurídicos:

- DL n.º 158/2009, de 13 de Julho- Aprova o SNC;
- DL n.º 159/2009, de 13 de Julho - Alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC);
- DL n.º 160/2009, de 13 de Julho - Aprova o regime jurídico de organização e funcionamento da CNC;
- Portaria n.º 986/2009, de 7 de Setembro - Modelos de DF;
- Aviso n.º 15652/2009, de 7 de Setembro - SNC/Estrutura Conceptual;
- Aviso n.º 15653/2009, de 7 de Setembro - Normas Interpretativas n.ºs 1 e 2;
- Aviso n.º 15654/2009, de 7 de Setembro - Normas Contabilísticas de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades (NCRF-PE);
- Aviso n.º 15655/2009, de 7 de Setembro - Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF);
- Portaria n.º 1011/2009, de 9 de Setembro - Quadro e Código de Contas e Notas de Enquadramento;
- Declaração de Rectificação n.º 67-A, de 11 de Setembro - S/ o DL n.º 159/2009;
- Declaração de Rectificação n.º 67-B, de 11 de Setembro - S/ o DL n.º 158/2009.

Entretanto, foram publicados os seguintes diplomas complementares:

- Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro - Estabelece o regime das depreciações e amortizações;
- Despacho n.º 9292-A/2010, de 25 de Maio de 2010 - DR 2.ª Série n.º 105 de 31 de Maio de 2010, constituição de Grupo de Trabalho para o enquadramento contabilístico das entidades sem fins lucrativos;
- Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto - Foi alargado o conceito de pequenas entidades para efeitos de aplicação do SNC;
- Lei n.º 35/2010 de 2 de Setembro - Simplificação das normas e informações contabilísticas das microentidades;

- DL n.º 36-A/2011 de 9 de Março - Aprova os regimes da normalização contabilística para microentidades e para as entidades do sector não lucrativo. Transpõe directivas comunitárias relativas aos requisitos de apresentação de contas consolidadas, bem como às modalidades de reembolso do IVA. Altera, em consequência, demais legislação conexas, designadamente o diploma que aprovou o SNC.

A concepção das normas que integram o SNC foi efectuada através das IAS e das IFRS. O SNC é constituído por cinco elementos fundamentais:

- 1- Estrutura conceptual (objectivo das DF, características qualitativas, definição, reconhecimento e mensuração dos factos, conceito de capital, manutenção de capital e pressupostos subjacentes);
- 2- Bases para a apresentação de DF;
- 3- Modelos de DF;
- 4- Código de contas;
- 5- NCRF (28 normas) incluindo a normas das pequenas entidades (NCRF-PE).

Na estrutura conceptual é apontado como sendo o objectivo das DF proporcionar informação financeira acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira. De acordo com o preâmbulo do DL n.º 158/2009, de 13 de Julho, as entidades a quem se aplica o SNC podem ser divididas em três grupos com necessidades de relato diferentes, como a seguir se apresenta:

- As empresas cotadas em bolsa (contas consolidadas e individuais) ou, por opção, as que sejam sujeitas a certificação legal de contas e que apresentem as DF consolidadas com base nas normas internacionais de contabilidade;
- Entidades que aplicam as NCRF, ou seja, todas as abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- Entidades que aplicam a NCRF-PE. Estas entidades podem por opção seguir a norma NCRF-PE, criada especificamente para elas, pois exigem informações de relato mais reduzido. Esta norma segue na mesma os quatro pilares das NCRF, reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação. No entanto, exclui os conceitos de imparidade de activos, activos não correntes detidos para venda, propriedades de investimento e acontecimentos após a data do balanço. Nas situações em que a NCRF-PE não der resposta a algum aspecto que tenha que ser reconhecido nas DF para que se apresente

uma imagem verdadeira e apropriada da pequena entidade, em primeiro lugar dever-se-á atender ao preconizado nas NCRF do modelo de aplicação geral e respectivas normas interpretativas. Caso estas não dêem resposta a esse aspecto específico, poder-se-á recorrer às IAS/IFRS adoptadas pela UE (Costa, 2009).

Em 23 de Agosto, entrou em vigor a Lei n.º 20/2010, a qual alarga o conceito de pequenas entidades para efeitos da aplicação do SNC. De acordo com o preconizado na referida Lei, a NCRF-PE apenas pode ser adoptada pelas entidades que não ultrapassem dois dos três limites seguintes - salvo quando, por razões legais ou estatutárias, tenham as suas DF sujeitas a certificação legal de contas:

- Total de balanço: € 1 500 000;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 3 000 000;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

A Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto vem alterar o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho (1.ª alteração sofrida), que aprovou o SNC e que no seu artigo 9º mencionava os seguintes limites:

- Total de balanço: € 500 000;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 1 000 000;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 20.

Nos casos em que se ultrapassem dois dos três limites no ano ‘n’, e no ano ‘n+1’, as empresas são obrigadas a aplicar o regime geral.

Por sua vez, a Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, vem simplificar as normas e obrigações de prestação de informação das microentidades. Segundo o artigo 2º da referida Lei, consideram-se microentidades as empresas que à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total do balanço: € 500 000;
- Volume de negócios líquido: € 500 000;
- Número médio de empregados durante o exercício: 5.

Segundo o artigo 3.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, as microentidades passarão a adoptar normas contabilísticas simplificadas que serão objecto de regulamentação, podendo no entanto aplicar por opção as normas previstas no DL n.º 158/2009 de 13 de Julho. Para poderem beneficiar do preconizado pelo artigo 3.º, as empresas não podem ultrapassar

durante dois anos consecutivos dois dos três limites do artigo 2.º As empresas que deixem de beneficiar do regime ‘simplificado’ só poderão voltar a beneficiar da simplificação das normas se deixarem de ultrapassar dois dos três limites do artigo 2.º em dois exercícios consecutivos. Para além disso, a referida Lei dispensa ainda as microentidades da apresentação dos Anexos L (IVA – Elementos Contabilísticos e Fiscais), M (IVA – Operações Realizadas em Espaço Diferente da Sede) e Q (IS – Elementos Contabilísticos e Fiscais) da Informação Empresarial Simplificada (IES).

No seguimento do preceituado na Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, o DL n.º 36 A/2011, de 9 de Março aprova o regime da normalização contabilística para microentidades e vem acrescentar, ainda, ao preconizado na Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro que as empresas que adotem esse regime estão dispensadas da obrigação de apresentar quer as demonstrações de fluxos de caixa, quer as demonstrações de alterações no capital próprio, ficando com a obrigação de apresentar o balanço, demonstração de resultados por natureza e o anexo para microentidades (artigo 2.º, 3.º e 4.º). O presente DL, dispensa também as entidades do sector não lucrativo da aplicação da normalização contabilística, desde que as vendas e outros rendimentos não excedam €150 000 em nenhum dos dois exercícios anteriores (artigo 10.º). Relativamente à elaboração de contas consolidadas do sector não lucrativo, a entidade mãe fica dispensada de elaborar as demonstrações financeiras consolidadas quando não ultrapasse dois dos três limites seguintes durante dois anos consecutivos (artigo 8.º):

- Total do balanço: €5 000 000;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: €10 000 000;
- Número médio de empregados durante o exercício: 250.

Depois de analisada a evolução em termos de legislação desde que o SNC entrou em vigor até ao momento, importa tentar perceber como será implementado o SNC na transição. Sendo que, de forma a obter comparação, o primeiro relato ocorrerá com data de referência a 31 de Dezembro de 2010 com comparativos de 2009, como se o ano 2009 tivesse sido preparado de acordo com o SNC.

Para tal será necessário reconverter o balanço inicial de 2009 através das operações de reconhecimento, desreconhecimento, reclassificação e mensuração, ou seja, reconhecer todos os activos e passivos cujo reconhecimento seja exigido pelas NCRF, não reconhecer *itens* como activos ou passivos se as NCRF não o permitirem; reclassificar todos os *itens* de activo, de passivo e de capital próprio que nos termos do POC sejam um tipo diferente de activo, de

passivo ou de componente do capital próprio; analisar as transacções de 2009 que necessitem de correcção; obter, assim, o balanço em 31 de Dezembro de 2009 em SNC que servirá de ponto de partida para 2010 e para os comparativos aquando do relato em 31 de Dezembro de 2010 (Farinha, 2009). Em termos genéricos, e segundo o sugerido por Upton (2010) para situações idênticas, para um correcto processo de transição do POC para o SNC é necessário ter em consideração alguns aspectos:

- Fazer a transição – é necessário construir um plano de transição, um planeamento, pois estas mudanças nas normas da contabilidade irão afectar os profissionais da contabilidade;
- A equipe – é muito importante que todos os profissionais afectados trabalhem no mesmo sentido, principalmente no seio da mesma empresa, todos devem ter acesso à informação e trabalhar em conjunto, só assim terão sucesso na transição;
- Plano de problemas – será necessário definir um plano para possíveis imprevistos, simplesmente poderão acontecer situações específicas, particulares da cultura de cada país;
- Formação – é essencial que as universidades, escolas, associações, ordens da profissão proporcionam e acompanhem a evolução contabilística.

Também Volker (2002) é de opinião que todos os países tem pessoas capazes de construir um bom modelo de contabilidade e implementá-lo com coerência e disciplina, mas para tal é necessário fortalecer cada um dos três pilares da contabilidade que a seguir se apresentam:

- Primeiro, é necessário que as normas possuam alta qualidade, as quais devem ser sensíveis às complexidades e realidades da economia globalizada, sendo que Ball, Robin & Wu (2003) referem que não chega as normas serem de qualidade, mas que também a informação financeira extraída deve ser de alta qualidade;
- Em segundo lugar, quem aplica as normas deve ter um grande sentido de responsabilidade para com os investidores, accionistas e público em geral; e
- Finalmente, deve existir um organismo capaz de assegurar as boas práticas contabilísticas e nunca deixar que elas deixem de ser fiáveis.

Aqui chegados, interessa agora conjecturar algumas das possíveis implicações para os TOC face à transição do POC para o SNC, o que se apresenta no subcapítulo seguinte.

1.2 Implicações na Profissão Contabilística Face à Passagem do POC para o SNC

“A mudança não é apenas um conceito profissional. É parte natural da vida humana” (Hutchinson, 1991, p.1). É importante que a mudança traga melhorias eficazes sob pena de não ser cumprida com rigor ou tornar-se simplesmente obstrutiva. A moral, religião, hábitos, relacionamento com as pessoas irão influenciar a maneira de reagir à mudança. Mas a principal motivação para a resistência é o medo do desconhecimento, do que poderá advir dessa mudança ou o medo de não ser capaz de satisfazer os requisitos da mudança. (Hutchinson, 1991).

De seguida apresenta-se algumas vicissitudes na profissão contabilística, a profissão contabilística face aos aspectos políticos, sociais e culturais, a importância da formação profissional, da evolução tecnológica e as principais dificuldades e alterações na transição do POC ao SNC.

1.2.1 Algumas Vicissitudes na Profissão Contabilística

O papel dos contabilistas é muito variado, fruto também da sua formação de base que no caso português advém de vários ramos, tais como, economistas, fiscalistas, Revisores Oficiais de Contas, entre outros (Bessa, 2010). Assim, o TOC reúne competências para actuar em diversos domínios, desde a contabilidade, aspectos financeiros, gestão, fiscalidade até aos sistemas de informação.

Os profissionais de contabilidade contribuem assim para o crescimento das empresas, do sistema financeiro que se baseia na informação contabilística e consequentemente para o bem-estar da sociedade (Cudjoe, 2009). No entanto, os profissionais e associações de profissionais tiveram que lutar muito para conseguir cativar o interesse e o reconhecimento público positivo da profissão. Embora no século XX a profissão contabilística tenha sofrido um elevado crescimento e sucesso, acusações de má conduta têm ensombrando o sucesso histórico da profissão, o que ocorreu sobretudo nas décadas de 80-90 (Shafer, 1998). Deste modo, situações conhecidas sobre o comportamento ético dos profissionais de contabilidade levaram, tal como referem Wyatt (2003), Lansdowne (2003) e Robson, Willmott, Cooper e Puxty (1994), a uma redução da confiança pública na profissão.

Tudo começou quando as grandes empresas decidiram recrutar recém-licenciados na área de auditoria, os quais estariam posteriormente sujeitos a exame e a sessões de formação. Na década de 80/90 o termo consultoria veio substituir a contabilidade corrente. Pois os clientes exigiam cada vez mais que as empresas de contabilidade lhes proporcionassem informação para a tomada de decisão, desde estratégias de negócio, melhorias internas, eficiências das operações, entre outras. Contudo, o que acabou por acontecer foi a manipulação dos dados por parte dos clientes, quando um dos papéis dos profissionais da contabilidade também é o de proteger os interesses dos investidores. Portanto, deve haver um esforço adicional para que os clientes cumpram com as normas contabilísticas e não ajudá-los a estruturar as operações apenas segundo os seus interesses (Wyatt, 2003; Stephen, 2003).

Aliás, o maior desafio da profissão é o de servir o interesse público e não apenas o dos seus clientes. Para tal, os contabilistas têm que se conformar com as normas e não basta criar associações que sirvam os propósitos dos profissionais, embora estas sejam essenciais no processo da profissionalização (Obazee, 2009). Este processo é apenas o início de uma longa caminhada até se conseguir alcançar a percepção pública positiva da profissão (Carnegie & Edwards, 2001).

À medida que foi surgindo a auditoria, no século XX, o sector contabilístico ganhou o respeito da sociedade. As normas de auditoria mereceram destaque, pois deram resposta a determinados problemas, melhorando a imagem do profissional da contabilidade. Mas o seu desenvolvimento não ficou imune a contratempos. Foram divulgados casos de fraude de gestão e corrupção (Imhoff, 2003). Na altura, alguns autores sugeriram desenvolver normas de contabilidade mais fáceis de aplicar para os auditores, pois poderia diminuir as preocupações dos profissionais acerca da qualidade da auditoria. Chegou-se a pensar que a falha estaria nas regras contabilísticas (Leuz, Nanda & Wysocki, 2003). As regras de contabilidade devem ser aplicadas pelos gerentes e revistas pelos auditores. Gerentes e auditores já não agem com os mesmos interesses, ou seja, preservar o accionista, o que levava ao contorno das regras (Imhoff, 2003).

O contorno das normas contabilísticas ou a utilização da designada ‘Contabilidade Criativa’ pode ser ao mesmo tempo benéfica e prejudicial. Benéfica no sentido em que algo de novo é criado para ajustar o sistema contabilístico. Mas prejudicial quando é utilizada para contornar as normas contabilísticas de modo a produzir informação que beneficie uns em detrimento de outros. Por exemplo, o interesse do administrador/gestor em que a empresa pague menos

impostos ao Estado, os empregados recebam um salário mais elevado, os investidores/accionistas recebam mais dividendos e apresentem um bom património financeiro, entre outros (Inanga & Sen, 2009). Daí que Fatt (1995) refere que tem de haver por parte dos profissionais da contabilidade um seguimento severo do código de ética, pois os contabilistas tem a obrigação perante a sociedade de manter os valores de comportamento éticos o mais elevados possível.

Mais tarde, e em resposta a um conjunto de escândalos, o Governo Federal dos EUA promulgou a Lei Sarbanes-Oxley de 2002. Essa Lei impõe uma série de regras para os funcionários das empresas, restringe o número de práticas corporativas que envolvem negociação de valores mobiliários e de empréstimos a funcionários das empresas, impõe deveres de informação sobre advogados e oferece protecção aos que denunciam as violações da lei cometidas no seio de uma empresa (Backer, 2002). A criação e desenvolvimento de regulamentos contabilísticos/regras de contabilidade surgem com a necessidade de restringir o comportamento inadequado/impróprio da profissão (Gao, 2009).

As regras reduzem a liberdade de julgamento dos profissionais. A criação dessas normas deve ser complementada com a educação escolar, as quais são complementares entre si (Gao, 2009). Segundo Tabor (2010), o reconhecimento mundial dos profissionais da contabilidade como líderes empresariais e parceiros de negócios, deve passar por aumentar a importância do papel da profissão na criação, capacitação, preservação e comunicação de valor para as organizações e seus *stakeholders*, bem como apoiar os organismos a reforçar a competência dos seus membros para cumprir essas funções, facilitando a comunicação e partilha de boas práticas e ideias.

1.2.2 A Profissão Contabilística Face aos Aspectos Políticos, Sociais e Culturais

As práticas contabilísticas variam de país para país que por sua vez são influenciadas pelo sistema legal, político, cultural, social, grau de educação e investigação em contabilidade, factores económicos, aspectos fiscais, entre outros, daí que surja a necessidade da harmonização/normalização contabilística (e.g. Othman & Zeghal, 2006; Monterrey & Sánchez-Segura, 2005; Lourenço & Morais, 2002).

As barreiras culturais, legais ou políticas de muitos países podem dificultar a adopção das IAS/IFRS na sua integridade, alguns países poderão chegar ao ponto de tentar implementar as suas próprias normas nas quais as DF irão proporcionar a mesma informação das anteriores DF (Upton, 2010). As barreiras culturais podem também influenciar o processo de convergência (Obazee, 2009). No entanto, só será possível beneficiar plenamente das vantagens das IAS/IFRS quando estas forem adoptadas na sua plenitude numa única etapa (Upton, 2010).

O SNC exige que os TOC se adaptem a uma nova cultura contabilística. É sobejamente conhecida a existência de duas áreas de influência dos sistemas contabilísticos: a dos países anglo-saxónicos; e a dos países da europa-continental. A influência anglo-saxónica verificada no Reino Unido, Dinamarca, Holanda e Irlanda, em que existe uma relação quase nula entre a contabilidade e a fiscalidade, e uma forte influência da profissão no processo regulador. O investidor é o principal fornecedor de financiamento e o objectivo da informação financeira é a imagem verdadeira e apropriada da situação da empresa. Por sua vez, os países de influência europeia-continental, como Alemanha, Espanha, França, Itália e Portugal, apresentam uma forte relação entre a contabilidade e a fiscalidade, sendo que os bancos são a principal fonte de financiamento. Regista-se nestes países uma tendência para a protecção dos credores, sendo que o objectivo principal das DF é também a prossecução da imagem verdadeira e apropriada da empresa, mas restringida ao cumprimento da lei (e.g. Roberts, Weetman & Gordon, 2002; Othman & Zeghal, 2006; Guimarães, 2010a).

Deste modo, e uma vez que contrariamente ao POC o SNC adopta as normas desenvolvidas sob influência anglo-saxónica, segundo alguns profissionais da contabilidade a nova cultura imposta pelo SNC é vista como:

- “No meu entendimento, as modificações mais importantes têm a ver com a circunstância de o novo sistema assentar predominantemente em princípios, contrariamente ao que acontecia com o modelo que assenta ainda hoje no POC, que faz prevalecer um conjunto de regras. Assim sendo, e dado que esta mudança tem muito de cultural, é de crer que a sua interiorização por parte dos destinatários do processo de normalização contabilística não seja imediata. (...) Trata-se de uma mudança de grande monta que, como disse antes, é ela própria indutora de uma alteração cultural pelo que o processo de interiorização, para ser eficaz, terá de ser, necessariamente, lento e gradual.” (Cravo, 2009, pp. 5-11).

- “A mudança cultural e contabilística é inevitável. As alterações culturais não se implementam por decreto-lei.” (Cravo, 2010, p.27).
- “A forma de pensar em ambiente POC não é a mesma de pensar em ambiente SNC. Aprender regras novas é relativamente simples e rápido, o que já não acontece nas mudanças da forma de pensar que exigem um “aculturamento” que só um estudo profundo e o tempo conseguem.” (Antão, 2009, p.8).
- “Receio que a ‘cultura contabilística nacional’ se sobreponha à cultura NIC/SNC.” (Morais, 2009).
- “Mas, mais importante, é a emergência de uma mudança de cultura, visto que de uma lógica jurídica assiste-se agora a uma lógica económica.”, (Silva, 2009, p.25).
- “É preciso alterar o paradigma: as empresas têm de perceber que o papel do TOC é incorporar valor às suas empresas. Se assim for, a vida colectiva melhorará” (Trindade, 2010, p.15).

Do exposto anteriormente se infere que a profissão contabilística esteja a sofrer, a nível nacional e internacional, uma grande evolução. Essa evolução requer uma mudança de hábitos, uma grande coragem e capacidade de adaptação. O Bastonário da OTOC, acredita que o esforço que os TOC estão a fazer na transição do POC para o SNC será sem dúvida recompensado e ficará na história da profissão (Azevedo, 2010). Assim, pretende-se testar a hipótese de investigação que a seguir se apresenta.

HI 3 – *A profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança.*

Numa conferência comemorativa dos 30 anos do POC, Araújo (2007) referiu que o primeiro desafio para os TOC prende-se com a cultura contabilística nacional, pois até agora apresenta-se a informação somente para efeitos fiscais. Como refere Bessa (2010), infelizmente a profissão de contabilista em Portugal ainda está muito ligada à cobrança dos impostos e ao envio das obrigações fiscais, agora existe a necessidade de mudar a visão para a estratégia da empresa, produtos, mercado, clientes, investidores. Isto é, alterar as DF de forma que assegurem a avaliação de desempenho das empresas em várias ópticas, nomeadamente a da variação do capital. Face ao exposto, apresenta-se a seguinte hipótese:

HI 4 – *A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais.*

1.2.3 A Importância da Formação Profissional na Transição do POC para o SNC

Uma das implicações particularmente importante para o futuro da profissão é a exigência cada vez maior da educação profissional, desenvolvimento do conhecimento e da crescente especialização na profissão, e com isto se coloca a seguinte questão: “Como deve o contabilista de amanhã ser treinado e educado?” (Shafer, 1998, p.31). Tabor (2010) responde a esta questão começando por realçar que os padrões de um bom profissional são os valores de integridade, objectividade, competência profissional e diligência, confidencialidade e comportamento profissional (através de um código de ética), e está sujeita a fiscalização de um órgão com poderes disciplinares. O TOC deverá ganhar uma série de competências profissionais, mentalidade e atitude especial. As competências profissionais a nível educacional, podem ser habilidades intelectuais, técnicas e funcionais, interpessoais e habilidades de comunicação, organizacional e de gestão.

A competência profissional não se adquire totalmente nas escolas, mas terá de ser desenvolvida e aperfeiçoada ao longo de uma carreira, muitas vezes realizando funções diferentes dentro de uma organização (Tabor, 2010). Para além dessas competências, os TOC devem manter elevados padrões de ética (Tabor, 2010), tal como refere o Código Deontológico dos TOC elaborado pela OTOC em 11 de Agosto de 1999. Segundo o artigo 3º do Código Deontológico, o TOC deve “orientar a sua actuação por princípios de integridade, idoneidade, independência, responsabilidade, competência, confidencialidade, equidade e lealdade profissional.” Os TOC devem cada vez mais orientar as decisões do empresário, fornecer informação tempestiva, fazer análise da gestão financeira da empresa, orçamentos, objectivos, entre outros (Tabor, 2010).

A adaptação às mudanças, que exige uma maior compatibilidade para com as normas organizacionais, parece ser mais fácil entre os profissionais ‘técnico-científicos’, tais como engenheiros ou contabilistas do que com profissionais de direito, medicina ou ensino universitário (e.g. Abernethy & Stoelwinder, 1995; Napier, 2006). De acordo com Wyatt (2003) e Stephen (2003), é preciso fazer com que os actuais alunos e futuros profissionais se consciencializem dos desafios interpessoais que irão enfrentar, assegurando que o ensino geral forneça as ferramentas necessárias para se tornarem bons profissionais e melhor preparados para as mudanças com as quais se possam vir a enfrentar.

A mudança do POC para o SNC obrigou a que a OTOC e outras associações tomassem medidas de forma que os profissionais conseguissem acompanhar as alterações contabilísticas. De facto, logo em 31 de Março de 2003 entraram em vigor novas regras de inscrição na OTOC. Regras essas que restringem o acesso à profissão, impondo a definição de uma estrutura curricular dos cursos e respectiva carga horária das disciplinas (Guimarães, 2010b).

As escolas vêm-se portanto obrigadas a reestruturar os programas curriculares de acordo com as imposições da OTOC, potenciando as cargas horárias nas matérias principais de Contabilidade Geral, Contabilidade Analítica e Fiscalidade. Para além de alterações a nível curricular, surge a exigência de um estágio, mas que pode ser dispensado nos termos do Regulamento criado para o efeito, pois algumas instituições criaram infra-estruturas físicas, técnicas e de recursos humanos para a implementação de projectos de simulação empresarial, a fim de darem cumprimento aos requisitos da dispensa de estágio profissional (Guimarães, 2010b).

Para além das exigências referidas anteriormente, surge ainda a obrigatoriedade de realizar um exame de aptidão profissional desde 31 de Dezembro de 2004, com excepção do exame sobre o Estatuto e o Código Deontológico que é obrigatório a partir de 31 de Março de 2003 (Guimarães, 2010b). A preocupação era tal que em 2004 a actual OTOC, publicou o Regulamento de Controlo de Qualidade¹, exigindo assim aos TOC a frequência de acções de formação disponibilizada por esta. O objectivo do Regulamento é zelar pelo nível de qualidade dos profissionais, manter a confiança pública e principalmente apoiar os TOC.

Mais tarde, foi implementada uma nova estratégia: o Regulamento de Controle de Atribuição de Créditos², que regulamenta as formações dadas por outras entidades, às quais se atribuem créditos. Com este controle, a OTOC assegura que as formações frequentadas pelos TOC sejam úteis e de qualidade. A fim de testar esta situação coloca-se a hipótese que a seguir se apresenta.

HI 5 – *A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade.*

Desde 2007, a OTOC, tem apostado fortemente na formação dos seus profissionais na preparação para o SNC, sem ainda saber concretamente quando iriam ser implementadas as IAS/IFRS para a generalidade das empresas em Portugal. A OTOC desenvolveu no país

¹ Diário da República - Anúncio n. 131/2004 - 2.ª Série

² Diário da República, 2.ª série-N.º 133, 12 de Julho de 2007- Anúncio (extracto) n.º 4539/2007

inteiro formações para a resolução de casos práticos, desde criar metodologias de análise de vários problemas, adaptação a novos termos, novos critérios, chegando ao ponto de estruturar livros online (de acesso gratuito), alertando ainda para a necessidade do software de contabilidade se adequar às exigências de adoção do SNC. Estas tiveram um sucesso incomparável, sensibilizando assim os TOC para o que havia de vir (Farinha, 2009). Neste sentido, os contabilistas que assistiram a um maior número de horas de formação tendem a estar melhor preparados para a transição do POC para o SNC. Esta ideia é vertida nas hipóteses seguintes:

HI 6 – *A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente.*

HI 7 – *Os TOC que assistiram a um maior número de horas de formação consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.*

Em 2006, realizou-se um estudo onde se pretendia avaliar o que é que iria alterar nos programas académicos da área contabilística com a exigência de uma formação complementar com o mínimo de 150 horas semestrais a qual permite assim obter os requisitos de pós-graduação, seguindo as recomendações da Accounting Education Change Commission's (AECC). Esta formação engloba conhecimentos de contabilidade e auditoria, conhecimentos organizacionais e de negócios, capacidade de comunicação, interpessoais e outros conhecimentos gerais (Duncan & Schmutte, 2006).

O resultado do estudo indicou que a maioria dos entrevistados atribui grande importância às recomendações da AECC (criada para estruturar os novos programas de acordo com as novas exigências e orientar os que directamente estão envolvidos (Williams, 1993)) e às 150 horas de pós-graduação obrigatórias. No entanto, se se agrupar por tamanho de instituição a opinião difere significativamente, não atribuindo tanta importância às recomendações da AECC nem aos tipos de mudanças curriculares propostas no estudo (Duncan & Schmutte, 2006). Embora a implementação do programa das 150 horas obrigatórias tenha aumentado a taxa de aprovação nos exames finais (estudo realizado na Florida), um percurso académico de pelo menos cinco anos poderia melhorar o desempenho a longo prazo (Cummings & Rankin, 1999).

Já para Pierre (1996), as 150 horas não chegam para melhorar as competências dos alunos no pensamento crítico, relações interpessoais, comunicação, bem como na sua orientação

profissional, para além de que o curto período que os alunos têm para se adaptar às mudanças atrasará melhorias significativas no processo educativo nessa área.

A comunidade académica de contabilidade pode desempenhar um papel estimulante nas alterações destinadas a melhorar a eficiência do mercado (Imhoff, 2003). Embora se verifique que somente 31% dos indivíduos com grau de mestre tem melhor desempenho que os que tem o bacharel (Etheridge & Heminway, 1993). A pós-graduação é um padrão para a entrada na profissão contabilística e deve servir para beneficiar a sociedade e os contabilistas. A experiência reflecte que quantos mais anos de estudo os programas escolares exigirem, maior é a atracção por parte dos alunos e maior será a qualidade de formação. Os efeitos a longo prazo devem servir para isso mesmo, elevar a participação dos contabilistas nos mercados a nível de planeamento financeiro, gestão de serviços de consultoria e alcançar outros mercados, como por exemplo os seguros (Rhine & Simmons, 1991).

Em relação ao que se disse anteriormente e atendendo ao facto de que a partir de 2003 para aceder à profissão se tornou necessário a realização de um exame profissional sobre um conjunto de matérias diversas, espera-se que esses profissionais estejam melhor preparados para a transição do POC para o SNC. Por sua vez, os profissionais franceses que trabalham em grandes empresas acham positivo a introdução das IAS/IFRS, já os restantes não se demonstram tão entusiasmados. A idade também influencia muito esta opinião, pois os mais jovens adaptam-se mais facilmente às mudanças (Ayoub & Hooper, 2010). Estas ideias são sintetizadas nas hipóteses que a seguir se apresentam.

HI 8 – *Os TOC com mais formação académica tendem a sentir menos dificuldades na transição do POC para o SNC.*

HI 9 – *Os TOC que realizaram o exame de acesso à profissão sentem menos dificuldades na transição do POC para o SNC.*

HI 10 – *Os TOC mais jovens consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.*

1.2.4 O Profissional de Contabilidade Perante a Evolução Tecnológica

Os profissionais de contabilidade, para além dos conhecimentos de contabilidade e fiscalidade, devem dominar as tecnologias da informação e da comunicação e a língua inglesa.

Independentemente da validade científica e do grau de exigência ser cada vez maior, os TOC são obrigados a adaptar-se às constantes mudanças (Santos, 2008). O facto é que a globalização das trocas comerciais e dos mercados financeiros, a evolução tecnológica bem como o ambiente em constante evolução levam as empresas a aplicar transacções cada vez mais complexas (Cormier *et al.*, 2006).

Em determinados momentos se tem questionado se a evolução tecnológica não retira margem de manobra aos profissionais da contabilidade. Por exemplo e segundo Shafer, (1998), no final do milénio havia uma grande especulação sobre o que o futuro reservava aos profissionais da contabilidade, questionando-se se os avanços tecnológicos da informação não diminuiriam a necessidade de recorrer aos contabilistas. Embora a evolução tecnológica, com o uso generalizado de sistemas de informação para a execução de tarefas rotineiras, tenha transformado as empresas de contabilidade, isso não impediu a crescente evolução da profissão, pois a evolução tecnológica abre caminho a novas dimensões permitindo um maior crescimento. Conquanto a tecnologia tenha reduzido custos, eliminando postos de trabalho de nível inferior, o que aconteceu foi que se contrataram outras pessoas para trabalhar em projectos que até à data não eram viáveis, tal como ter pessoas que analisem os dados obtidos oportunamente e permitam tomar decisões atempadas (Tabor, 2010).

O facto de se conseguir obter mais informações, em menos tempo e a baixo custo, conduz a que os investidores e credores exijam mais informação para a tomada de decisão, controlo interno dos stocks, da produção, das vendas, das encomendas, dos investimentos, entre outros. Estas exigências, de certa forma, implicam um aumento da procura de contabilistas para as indústrias, no sentido de desenvolver, manter e controlar sistemas de comunicação sofisticados. Tudo isto implica que os contabilistas terão obrigatoriamente de possuir mais formação para alcançar com sucesso o mercado subjacente a estas medidas. Assim, e caso não acompanhem a evolução tecnológica, dentro de pouco tempo estarão completamente desactualizados, sem conseguir dar resposta às necessidades dos clientes. No entanto, não parece ser esse o caso dos profissionais de contabilidade que não têm demonstrado preocupar-se com esse aspecto (Shafer, 1998).

A ideia de que os profissionais devem acompanhar permanentemente a evolução tecnológica é partilhada por muitos dos líderes da profissão tal como Mednick (1996), o qual menciona que a explosão da informação irá obrigar à análise das competências de cada profissional. Os profissionais poderão, assim, oferecer mais serviços o que abrirá novas oportunidades de

negócios de valor acrescentado para a profissão. Os contabilistas que responderem a este desafio com ambição, não têm razão nenhuma para não serem reconhecidos como profissionais da informação do futuro (Mednick, 1996).

Um outro desafio para os TOC passa por melhorar os sistemas de informação que já têm, o que proporciona vantagens significativas. No entanto é necessário mais tecnologia, obter mais informação e de boa qualidade em tempo oportuno. Os profissionais da contabilidade devem preocupar-se em analisar a informação e não em extraí-la (Aguolu, 2009).

O único aspecto a ter em atenção com as novas tecnologias é o seu custo elevado. Pelo que o contabilista deve assegurar-se que as tecnologias adquiridas atingem todos os objectivos para o qual foram concebidas, sejam fáceis de utilizar, rápidas e principalmente úteis (Aguolu, 2009).

Face a tudo o que anteriormente se disse, com a entrada em vigor do SNC os softwares informáticos podem ser uma ferramenta muito útil desde que adequados convenientemente às necessidades da transição. Assim, colocam-se as seguintes hipóteses:

***HI 11** – A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira.*

***HI 12** – Os TOC em Portugal possuem sistemas informáticos que lhes permitem com facilidade efectuar a transição do POC para o SNC.*

1.2.5 Principais Dificuldades e Alterações na Transição do POC para o SNC

Com a implementação do SNC, os TOC encontram-se novamente perante uma verdadeira e profunda revolução contabilística, pois uma série de conceitos, valores, princípios e formas, são totalmente alterados com a introdução das IAS/IFRS que, embora não sejam em alguns casos de aplicação directa são, no entanto, a fonte de inspiração em que assenta todo o SNC (Guimarães, 2009).

Na passagem do POC para o SNC há, por exemplo, activos e passivos reconhecidos de acordo com o POC que deixam de o ser no SNC. Esses activos ou passivos tendem a ser, em alguns casos, transformados em capital próprio. São disso exemplo as despesas de constituição da sociedade que ainda figurem no activo e que ainda não estejam totalmente depreciadas de acordo com o POC, intangíveis gerados internamente, despesas de investigação e contratos de construção. Activos e passivos que poderão ter de ser reclassificados, como por exemplo,

activos detidos para venda, unidades operacionais descontinuadas, activos biológicos, subsídios e apoios do governo, entre outros. E ainda, poderão ter de ser mensurados segundo critérios diferentes outros itens, tais como trespasse (goodwill), locações financeiras, imparidade de activos, provisões para garantia a clientes, reestruturação, matérias ambientais e benefícios dos empregados.

Assim, os TOC terão de fazer escolhas na passagem do POC para o SNC que terão impacto, por exemplo, nos capitais próprios, alternando desse modo a estrutura financeira da empresa, tal como aconteceu por exemplo na França aquando da obrigatoriedade da aplicação das IAS/IFRS nas empresas cotadas em bolsa (Cormier *et al.*, 2006). Para efectuar essas escolhas é necessário um conhecimento aprofundado das normas, o que pode ser moroso e implicar custos elevados (Angulo, 2004). O esforço principal dos profissionais é precisamente ultrapassarem as dificuldades na fase de adaptação e de transição (Eguídanos, 2004).

De seguida apresentam-se os resultados de alguns estudos relacionados com o processo de adopção das IAS/IFRS:

- Benabdellah e Teller (2006) realizaram um estudo sobre 50 grupos franceses. Os autores tentaram perceber se a aplicação da IAS 16 (Activos Corpóreos) e da IAS 40 (Propriedades de Investimento) iria afectar os resultados. A conclusão a que chegaram foi que a maioria das empresas manteve o princípio do custo histórico, excepto em relação aos bens cotados em mercados bolsistas.
- Num outro estudo, Cormier *et al.* (2006) concluíram que a manutenção do custo histórico originou uma determinada homogeneidade com a informação financeira antes da adopção das IAS/IFRS.
- Por sua vez, Tort (2005) realizou um estudo em 10 sociedades francesas cotadas na bolsa e concluiu que em relação ao impacto da adopção das IAS/IFRS nos resultados, estas apresentam um impacto financeiro positivo para aquelas que utilizam o conceito do justo valor e quase inexistente para aquelas que se regem pelo custo histórico. O autor também refere que a aplicação da IAS 40 teve um impacto significativo nos resultados e nos capitais próprios.
- Em relação às empresas não cotadas que optaram pela aplicação das IAS/IFRS em 2005, o impacto verificado nos capitais próprios foi quase nulo (Marchal, Boukari & Cayssials, 2007).

- Segundo um estudo realizado por Mazars (2005) em 550 grupos de empresas cotadas de 12 países da UE, só um quarto das empresas francesas afirmam que as IAS/IFRS vão melhorar a qualidade e a transparência das contas anuais. No entanto, 50% das empresas estudadas nos restantes países da Europa são de opinião que as IAS/IFRS vão melhorar a qualidade e a transparência das contas anuais. A França pareceu permanecer fiel (por assim o entender) às normas antigas, tendo aceite a aplicação das IAS/IFRS com alguma dificuldade.

- Cormier *et al.* (2006) referem que a escolha das práticas contabilísticas segundo as IAS/IFRS aumenta a margem de manobra dos dirigentes das empresas cotadas em bolsa. Opinião oposta parecem ter Lapointe-Antunes, Cormier, Magnan e Guay-Anger (2006), os quais demonstram que na Suíça o alisamento e a manipulação de resultados tende a diminuir com a aplicação das normas internacionais. No contexto alemão a adopção voluntária das IAS/IFRS reduziu a assimetria da informação e o custo do capital das empresas, como sugerem Leuz e Verrecchia (2000). Contudo, e segundo Tendeloo e Vanstraelen (2005), a introdução das IAS/IFRS não diminuiu a manipulação dos resultados por parte das empresas.

- Burgstahler, Hail e Leuz (2006) observaram que as empresas cotadas e as não cotadas têm comportamentos diferentes perante os factores institucionais, a saber, alinhamento entre as normas contabilistas e as regras fiscais, protecção dos investidores externos e estruturas dos mercados de capitais. Os autores concluíram, ainda, que as empresas não cotadas apresentam elevados níveis de manipulação dos resultados.

- Por fim, Schatt e Gross (2007) realizaram um estudo sobre 37 empresas francesas cotadas na bolsa. As empresas dividiam-se em três sectores: indústria, tecnologias de informação e sector imobiliário. Com esse estudo os autores chegaram à conclusão que a variação nos capitais próprios é quase nula, entre o ano de aplicação das normas francesas e das IAS/IFRS. No entanto, analisando por sector, depararam-se com uma variação negativa no sector da indústria e positiva no sector imobiliário. Em relação aos resultados do exercício, estes apresentam resultados mais elevados excepto no sector das tecnologias de informação. A rentabilidade das empresas também se apresenta melhor excepto no sector imobiliário. O risco verificado no sector imobiliário diminuiu, aumentando na indústria e mantendo-se nas tecnologias de informação.

De forma a obter comparação com os resultados dos estudos apresentados, sobretudo com os do último, importa testar a seguinte hipótese:

HI 13 – *Com a introdução do SNC, registam-se diferentes impactos nos diferentes sectores de actividade do país.*

Como anteriormente se referiu, a aplicação das normas internacionais de contabilidade exigem um aumento significativo de julgamento profissional, o que conseqüentemente implica uma maior diversidade e quantidade de conhecimentos necessários ao TOC. Por exemplo, se a elaboração dos relatórios financeiros se baseia, cada vez mais, em estimativas/medições, tais estimativas exigem um objecto de medição como o justo valor e uma abordagem de medição dos testes de imparidade (Schipper, 2003).

O justo valor é definido pelas IAS/IFRS como sendo o montante pelo qual um activo pode ser trocado ou um passivo extinto, desde que enquadrado numa transacção de concorrência normal. O valor de mercado por sua vez tem uma definição mais estreita, pois o valor de mercado é o montante que pode ser obtido através da venda de um bem num mercado activo (Marchal *et al.*, 2007).

Os activos adquiridos e passivos, devem assim ser contabilizados pelo seu justo valor à data de aquisição. Contudo, Schipper (2003) coloca um conjunto de questões relacionadas com a aplicação do justo valor e dos testes de imparidade: A que nível a imparidade deve ser testada? Quantas vezes? Na ausência de preços de mercado, deve-se calcular o justo valor com base em estimativas, suposições? Quais dos vários preços possíveis devem ser escolhidos? Quando devem ser feitos os ajustes? Quais são os tipos de hipóteses aceitáveis? O IASB precisa nesse sentido que se o bem faz parte de um mercado activo, então será o valor de mercado a considerar (*market to market*). Se não existir mercado activo para esse bem, então a estimativa do justo valor deverá ser feita através de um modelo de avaliação reconhecido (*market to model*) (Marchal *et al.*, 2007).

Por sua vez, os testes de imparidade consistem em verificar se, por exemplo, o *goodwill* perde valor, tendo como referência a quantia recuperável dos activos e passivos, comparativamente à quantia escriturada. Se a quantia recuperável for inferior ao valor contabilístico deverá reconhecer-se uma perda por imparidade igual àquela diferença.

A subjectividade latente à aplicação, por exemplo do justo valor, conduz ao aparecimento de inúmeras dúvidas, tais como, até que ponto é que os preparadores das DF podem fazer juízos

de valor? A resposta a esta questão é que de facto as novas normas de contabilidade contêm menos regras e portanto permitem uma maior liberdade de pensamento. Esta é, aliás, a opinião de alguns reconhecidos profissionais da contabilidade em Portugal. Por exemplo, Ferreira (2009, p.42) refere que “O contabilista, além de elaborar a contabilidade, também é dela analista, relator e crítico.” Já Antão (2009) acrescenta que o SNC exigirá uma maior aplicação do julgamento profissional dos TOC pelo que o grau de subjectividade aumenta e consequentemente, a conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.

Em função do que se referiu anteriormente, pretende-se testar as seguintes hipóteses:

HI 14 – *O SNC dá mais liberdade de pensamento aos TOC do que o POC.*

HI 15 – *Com o SNC, a Contabilidade tornar-se-á mais autónoma da Fiscalidade.*

HI 16 – *O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.*

O desafio para o domínio e aplicação dos novos conceitos vertidos no SNC não se dirige apenas e só aos TOC, mas também aos restantes utentes da informação financeira, nomeadamente aos gestores/administradores das empresas. Isto significa que é necessário que também os dirigentes das empresas sejam submetidos a formações contínuas, para que quando sentados à mesma mesa com os TOC sejam capazes de discutir todas as dimensões do negócio da empresa, sejam elas financeiras ou não financeiras (Lansdowne, 2003).

Para além dos conceitos será necessário também mudar a forma de pensar no débito e no crédito e passar a perceber a importância das operações e o impacto que terão nas DF. Guimarães (2010a) acrescenta que os TOC vão assumir mais responsabilidades, principalmente no que diz respeito à mensuração dos factos patrimoniais em SNC.

Ora, a assumpção de tais responsabilidades implica que, para além do domínio dos aspectos técnicos, os profissionais terão de adquirir conhecimentos em matéria de práticas comerciais, financeiras e de gestão das empresas, tudo para compreender a realidade do negócio. Este é um pré-requisito para uma aplicação correcta das IAS (Cormier *et al.*, 2006). No entanto, tais conhecimentos só se adquirem se existir um profundo relacionamento entre os TOC e os gestores/administradores das empresas, pelo que o melhor parceiro do contabilista terá de ser o órgão de gestão da empresa e vice-verso. Deste modo, o TOC passará a ter um novo e desafiante papel com a transição para o SNC, o que se tenta testar através das hipóteses seguintes.

HI 17 – Os TOC vão assumir mais responsabilidades com o SNC.

HI 18 – O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário/gestor.

HI 19 – Os empresários estão sensibilizadas para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios.

Assim e em resumo, através da pesquisa qualitativa efectuada, definiram-se 19 HI conforme se pode observar na tabela seguinte.

Tabela 4: Síntese das hipóteses de investigação (HI).

Hipóteses de Investigação
HI 1 - O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira.
HI 2 - Sob o ponto de vista do ensino, o SNC é mais atractivo que o POC.
HI 3 - A Profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança.
HI 4 - A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais.
HI 5 - A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade.
HI 6 - A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente.
HI 7 - Os TOC que assistiram a um maior número de horas de formação consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.
HI 8 - Os TOC com mais formação académica tendem a sentir menos dificuldades na transição do POC para o SNC.
HI 9 - Os TOC que realizaram o exame de acesso à profissão sentem menos dificuldades na transição do POC para o SNC.
HI 10 - Os TOC mais jovens consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.
HI 11 - A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira.
HI 12 - Os TOC em Portugal possuem sistemas informáticos que lhes permitem com facilidade efectuar a transição do POC para o SNC.
HI 13 - Com a introdução do SNC, registam-se diferentes impactos nos diferentes sectores de actividade do país.
HI 14 - O SNC dá mais liberdade de pensamento aos TOC do que o POC.
HI 15 - Com o SNC, a Contabilidade tornar-se-á mais autónoma da Fiscalidade.
HI 16 - O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.
HI 17 - Os TOC vão assumir mais responsabilidades com o SNC.

HI 18 - O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário/gestor.

HI 19 - Os empresários estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios.

Na secção seguinte apresenta-se a metodologia utilizada para testar as hipóteses enunciadas na presente secção e os principais resultados da análise.

SECÇÃO II – ESTUDO EMPÍRICO

2.1 Metodologias de Investigação e Tratamento dos Dados

Com o objectivo de responder à pergunta de partida, formulada no início deste trabalho de investigação e com a resposta à qual se pretende conhecer quais as principais implicações para os TOC decorrentes da transição do POC para o SNC, procedeu-se à elaboração de um inquérito por questionário³ com base na pesquisa qualitativa efectuada, dirigido aos TOC de Portugal.

Relativamente à Metodologia de Investigação utilizada neste estudo empírico, recorreu-se ao inquérito por questionário remetido por via electrónica, por esta parecer a via mais atractiva e apelativa à resposta. Neste ponto, é importante referir que, embora de elaboração mais difícil e morosa, o questionário por via electrónica trouxe valor acrescentado ao esforço realizado, pela facilidade de comunicação e de divulgação do estudo empírico junto dos TOC de Portugal e pela facilidade na obtenção de um *feedback* por parte dos mesmos. Numa primeira fase, solicitou-se à OTOC o envio de um e-mail automático para todos os membros da Ordem, a qual não acedeu ao pedido, disponibilizando apenas no seu site um *link*⁴ para responder ao inquérito. Desta forma, efectuou-se uma pesquisa no site das páginas amarelas de Portugal, no sector da contabilidade, extraindo assim os contactos de correio electrónico. De realçar que no envio dos e-mails⁵ foi solicitado aos inquiridos o reenvio a outros TOC. O período de envio dos inquéritos foi de Julho 2010 a meados de Setembro 2010. Após o término estabelecido para recebimento dos inquéritos, enviou-se novamente um e-mail de agradecimento⁶ a todos os inquiridos, tendo eles respondido ou não visto o questionário ser de carácter confidencial.

O questionário encontra-se estruturado, essencialmente, de acordo com as seguintes secções de informação:

- A 1.ª secção procura caracterizar os TOC da amostra, em função do género, idade, habilitações, área de formação, anos de experiência, local onde exerce funções, dimensão e sector de actividade da(s) empresa(s) com que trabalha (se for o caso), n.º de horas de formação e se exerce efectivamente a profissão de TOC;

³ Ver inquérito através do *link*, ou Anexo I.

<https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dDjhN3cxOXJ0Wl9FYkZMaGpYVIZ4RVE6MQ>

⁴ Ver *link*: <https://www.otoc.pt/inquerito/index.php?e> Ver Anexo III

⁵ Ver Anexo II

⁶ Ver Anexo IV

- A 2.^a secção procura avaliar as implicações na profissão de TOC face à transição do POC para o SNC, através do ensino, formação, evolução tecnológica, grau de preparação para a implementação do SNC, principais funções do TOC, entre outros.

- Na 3.^a secção pretende-se conhecer, com a introdução do SNC, quais os sectores e áreas onde se sentiram mais dificuldades e em que sectores de actividades se registam maiores impactos.

Na primeira secção, elaborou-se o questionário essencialmente com perguntas fechadas e múltiplas, tendo as mesmas sido codificadas para o seu tratamento estatístico. Na segunda, optou-se por avaliar as respostas com base numa escala de *Likert* de 1 a 5, em que:

- 1- Discordo totalmente;
- 2- Discordo;
- 3- Não discordo nem concordo;
- 4- Concordo;
- 5- Concordo Totalmente.

Finalmente, na terceira secção elaborou-se o questionário com perguntas fechadas e de resposta múltipla.

O tratamento estatístico das respostas foi realizado com recurso ao programa estatístico Statistical Package for Social Sciences (SPSS - versão 17), tendo este passado por três fases prévias, em termos de tratamento da informação. Primeira, codificaram-se as respostas aos inquéritos. Segunda, procedeu-se à codificação de todos os itens do questionário, correspondendo a cada uma das variáveis a analisar. Terceira, criou-se a base de dados.

Posteriormente, realizou-se uma análise exaustiva a todas as variáveis, nomeadamente, uma análise descritiva, univariada e bivariada dos dados. Para tal, foi necessário analisar cuidadosamente os testes a aplicar.

Neste sentido, para dar resposta às HI apresentadas na secção I deste estudo de investigação delinearão-se as seguintes Hipóteses Estatísticas (HE):

Tabela 5: Quadro resumo das hipóteses de investigação (HI) vs hipóteses estatísticas (HE).

<i>Hipóteses de Investigação</i>	<i>Hipóteses Estatísticas</i>
HI 7 - Os TOC que assistiram a um maior número de horas de formação consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.	HE 2 - Existe associação entre o n.º de horas frequentadas em 2008 e 2009 e a região onde o TOC exerce funções, as habilitações académicas do TOC, a área de formação e o facto de ter realizado ou não o exame de avaliação profissional e a idade.
HI 8 - Os TOC com mais formação académica tendem a sentir menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	HE 3 - Existem diferenças entre o facto de ter realizado o exame de avaliação profissional, de exercer efectivamente a profissão de TOC, o género e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.
HI 9 - Os TOC que realizaram o exame de acesso à profissão sentem menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	HE 4 - Existe associação entre a área de formação do TOC, habilitações, anos de profissão, dimensão da empresa com que o TOC trabalha, local de trabalho, idade e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.
HI 10 - Os TOC mais jovens consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.	HE 7 - Existe associação entre o grau de preparação para o SNC e a área de formação do TOC, o facto de exercer efectivamente a profissão, os anos de profissão, a dimensão e sector de actividade da(s) empresa(s) com que o TOC trabalha, o local de trabalho e o género.
HI 13 - Com a introdução do SNC, registam-se diferentes impactos nos diferentes sectores de actividade do país.	HE 8 - Existe associação entre o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal com os sectores onde se registam maiores impactos.
HI 16 - O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.	

Ainda e uma vez que se recolheu informação pertinente foi propósito, também deste estudo, analisar outras hipóteses estatísticas, que se resumem na tabela seguinte.

Tabela 6: Quadro resumo das restantes hipóteses estatísticas (HE).

Hipóteses Estatísticas
HE 1 - Existe associação entre o género, idade, habilitações, área de formação, região, local de trabalho e o facto de exercer efectivamente a profissão de TOC.
HE 5 - Existe associação entre os sectores e as áreas onde se sente mais dificuldades.
HE 6 - Existe associação entre as dificuldades sentidas pelos TOC nas áreas e nos sectores de actividade.

Conforme refere Pestana e Gageiro (2003), o primeiro aspecto a considerar na análise dos dados refere-se ao tipo de variáveis em estudo, é determinante quanto ao teste a utilizar. Neste sentido, estando o questionário assente em variáveis qualitativas, e essencialmente medidas na escala nominal, procedeu-se à aplicação do teste de *Qui-Quadrado* de independência (χ^2) ou de *Pearson*, o qual visa analisar a relação de independência entre duas variáveis qualitativas. Escolhido o teste, deve atender-se à verificação dos respectivos pressupostos. De acordo com os mesmos autores, os pressupostos básicos do teste que visam garantir que o nível de significância observado não é enganador, são os seguintes:

- (i) Nenhuma célula da tabela tenha frequência esperada inferior a 1; e
- (ii) Não mais do que 20% das células tenham frequência esperada inferior a 5 unidades.

Assim, procedeu-se à aplicação do teste de *Qui-Quadrado* de independência, a fim de analisar a associação entre duas variáveis qualitativas, e deste modo poder validar a HI 9 e responder às HE 1, HE 6 e HE 7. Para tal, estabelecem-se as seguintes hipóteses:

H_0 (*hipótese nula*) : As variáveis são independentes

H_1 (*hipótese alternativa*) : Existe uma associação entre as variáveis

O teste do *Qui-Quadrado* de independência, compara os valores esperados de todas as células com os valores observados, para inferir sobre a relação entre as variáveis. Se as diferenças encontradas entre os valores observados e esperados não forem consideradas

significativamente diferentes, as variáveis são independentes, ou seja, não se rejeita H_0 . Caso contrário, rejeita-se a hipótese da independência (Pestana & Gageiro, 2003).

As limitações do teste de χ^2 de independência são, essencialmente, as de que este apenas informa sobre a independência entre as variáveis, mas nada diz sobre o grau de associação existente (Pestana & Gageiro, 2003). Quando não se verificarem os pressupostos para aplicação do teste de χ^2 de independência no cruzamento de variáveis ordinais ou nominais dicotómicas, utilizar-se-á o teste de *Fisher*. O teste de *Fisher* assenta nos mesmos princípios e objectivos que o teste de χ^2 de independência. Os pressupostos básicos do teste, que visam garantir que o nível de significância observado não é enganador, são os seguintes (Pestana & Gageiro, 2003):

- (i) Nenhuma célula da tabela tenha frequência esperada inferior a 1; e
- (ii) Mais do que 20% das células tenham frequência esperada inferior a 5 unidades.

O teste de *Fisher* permite responder à HE 6.

De acordo com Pestana e Gageiro (2003), quando não se verificarem os pressupostos para aplicação do teste de χ^2 de independência no cruzamento de variáveis ordinais, pode-se utilizar o teste de *Kendall's tau b* (*Kendall's tau coefficient*) para tabelas tipo quadradas e o teste de *Kendall's tau c* (*Kendall's tau coefficient*) para tabelas não quadradas. Os testes de *Kendall's tau b* e *c* permitirão validar as HI 7, HI 8 e HI 10 e responder às HE 4, HE 5, HE 7 e HE 8. Basicamente este coeficiente mede a diferença entre a probabilidade de as classificações estarem na mesma ordem e a probabilidade de estarem em ordens diferentes. Do ponto de vista amostral estas probabilidades são dadas através das respectivas frequências relativas. Por último, quando não se verificarem os pressupostos para aplicação do teste de χ^2 de independência no cruzamento de dados categóricos, utilizar-se-á o coeficiente *V. de Cramer* que permitirá responder às HE 4 e HE 7. O teste de *Kendall's tau b, c* e o coeficiente *V. de Cramer* assentam nos mesmos princípios e objectivos que o teste de χ^2 de independência.

Na análise conjunta de uma variável quantitativa e uma variável dicotómica, utiliza-se o teste *T-Student* que serve para avaliar se as médias de dois grupos são significativamente diferentes. Quando as amostras têm dimensão inferior a 30 o teste *T-Student* exige que o(s) grupo(s) em análise tenha(m) distribuição Normal. A verificação da normalidade é feita através de testes não paramétricos, tal como, *Kolmogorv-Smirnov* ($n > 30$) ou *Shapiro-Wilk* ($n < 30$). No entanto quando se viola a normalidade usam-se em alternativa aos testes *t*, testes não paramétricos

(Pestana & Gageiro, 2003). Uma vez que as amostras a comparar tem tamanho diferente deve fazer-se um teste às variâncias, ou seja, testar se as variâncias populacionais são homogéneas. O teste às variâncias no SPSS é dado pelo teste de *Levene*, em que se definem as seguintes hipóteses (Pestana & Gageiro, 2003):

H_0 : As variâncias não são significativamente diferentes.

H_1 : As variâncias são significativamente diferentes.

Depois de fazer o teste às variâncias pode-se proceder ao teste *T-Student*, para o qual por sua vez se definem as seguintes hipóteses:

H_0 : As médias não são significativamente diferentes.

H_1 : As médias são significativamente diferentes.

Nestas condições o teste *T-Student* permitirá obter os resultados da HE 2 e HE 3.

Na análise de mais do que uma variável, segundo Pereira (2008), ao contrário do teste *T-Student* que só avalia as diferenças entre as médias de dois grupos, a *Analysis of Variance (Anova)* é utilizada para testar diferenças entre diversas situações e para duas ou mais variáveis. O objectivo da análise é a comparação das médias das amostras. Serve para testar hipóteses sobre médias de uma variável quantitativa numa nominal/ordinal (HE 2).

Os pressupostos básicos de aplicação da *Anova* são:

- Distribuição normal nos diversos grupos;
- Homogeneidade nas variâncias;
- Grupos independentes.

As hipóteses a testar são:

H_0 : As distribuições não são significativamente diferentes.

H_1 : As distribuições são significativamente diferentes.

As HI e HE a testar assentam no cruzamento de questões caracterizadoras da amostra, com as implicações na profissão de TOC face à transição do POC para o SNC e com as principais dificuldades ou alterações sentidas na transição. Neste contexto apresenta-se a seguir uma tabela resumo com toda a informação explanada anteriormente e que permite visualizar que tipo de análise inferencial está associada a cada hipótese de investigação e estatística. De referir que para além desta análise efectuou-se para cada variável uma análise descritiva e que as HI 1 a HI 6 e de HI 11 a HI 19, também foram analisadas com base em análise descritiva.

Tabela 7: *Síntese das hipóteses investigação (HI), hipóteses estatísticas (HE) e análise inferencial.*

Hipóteses	Análise Inferencial
HI 7	<i>Kendall's tau c</i>
HI 8	<i>Kendall's tau c</i>
HI 9	Teste de <i>Qui-Quadrado</i>
HI 10	<i>Kendall's tau b</i>
HE 1	Teste de <i>Qui-Quadrado</i>
HE 2	Teste <i>t-student</i> e <i>ANOVA</i>
HE 3	Teste <i>T-Student</i>
HE 4	<i>Kendall's tau c</i> e <i>V. de Cramer</i>
HE 5	<i>Kendall's tau b</i>
HE 6	Teste de <i>Qui-Quadrado</i> e de <i>Fisher</i>
HE 7	Teste de <i>Qui-Quadrado</i> , <i>Kendall's tau b</i> e <i>V. de Cramer</i>
HE 8	<i>Kendall's tau c</i>

2.2 Definição e Caracterização da Amostra

2.2.1 Definição

O estudo foi dirigido aos TOC de Portugal. Contudo, e porque não se tem conhecimento da existência de estudos anteriores que procuraram analisar a problemática deste trabalho de investigação e desconhecimento do desvio padrão, para o cálculo da dimensão da amostra trabalhou-se com proporções e assumiu-se a hipótese pessimista, ou seja, a probabilidade de ocorrer o acontecimento sob investigação é de 50% e o complementar também é de 50%. Assumiu-se ainda que a população segue uma distribuição normal e um intervalo de confiança de 95%. Para tal, a dimensão da amostra calculou-se da seguinte forma (Monteiro, Marques & Nascimento, 2001):

- N (Tamanho da população) = 72.500⁷ (TOC no activo, população finita);
- p (Probabilidade de ocorrer o acontecimento sob investigação) = 50% (0,5);
- q (Percentagem complementar (1-p)) = 0,5;
- d (Erro máximo permitido) = 5%;
- $Z_{\alpha/2}$ (Nível de confiança desejado) = 1,96.

$$n \text{ (Tamanho da Amostra)} = \frac{p \times q}{\left(\frac{d}{Z_{\alpha/2}}\right)^2 + \frac{p \times q}{N}}$$

$$n = 382,13 \text{ respostas.}$$

Para trabalhar com um erro de 5% era necessário obter 382 respostas, sendo que foram obtidas 415 respostas válidas. Assim, houve a necessidade de corrigir o erro máximo desejado sendo que o mesmo foi de 4,8%.

Ainda relativamente ao instrumento utilizado importa testar o grau de fiabilidade do mesmo. Este teste denomina-se *Alfa de Cronbach*. O *Alfa de Cronbach* determina a consistência interna ou correlação média dos itens num instrumento de pesquisa para avaliar a sua fiabilidade, sendo o valor de fiabilidade aceitável de 0,7 (Santos, 1999). Efectuado o teste para o instrumento em análise através das 15 questões apresentadas na Secção 2 do questionário,

⁷ Ver *link*: <http://www.otoc.pt/gc/index.php?id=2205>

obteve-se um valor de *Alfa de Cronbach* de 0,668 podendo dizer-se que é um valor razoável visto estar muito próximo de 0,7.

2.2.2 Caracterização da Amostra

1.ª Secção do Questionário – Aspectos Gerais

De acordo com as variáveis em estudo da 1.ª secção do questionário, procede-se à caracterização da amostra.

De acordo com a Figura 1 pode observar-se que das 415 respostas obtidas em tempo útil, 171 são do género feminino (41,2%) e 244 do género masculino (58,8%). Prevalece o género masculino embora com pouca diferença, talvez devido ao facto de outrora a profissão ser maioritariamente exercida por homens.

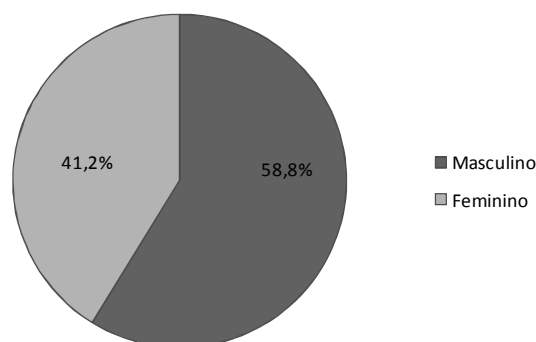


Figura 1: Género dos TOC.

Através dos resultados apresentados na Figura 2, dos inquiridos da amostra 33,7% têm idades compreendidas entre os 31-40 anos, 26,3% têm idades compreendidas entre 20-30 anos de idade. Obteve-se 18,8% de respostas de pessoas com idades entre 51-60 anos e somente 3,9% com idades entre os 61-70 anos. Ou seja, a amostra é composta por 60% de indivíduos com idade inferior a 40 anos.

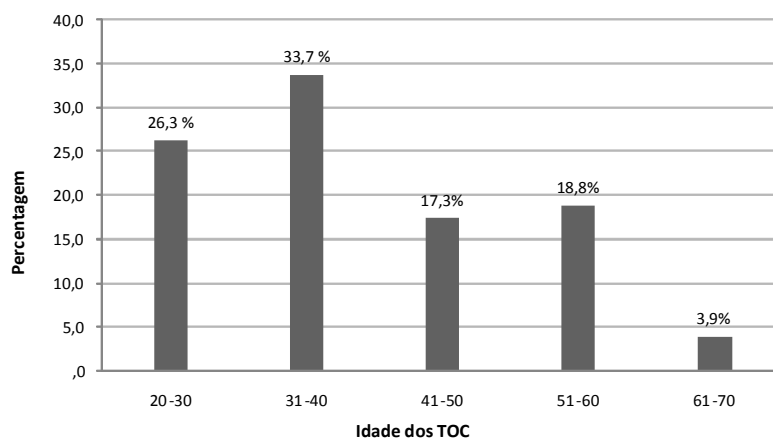


Figura 2: Faixa etária dos TOC inquiridos.

Neste estudo importa conhecer o grau académico dos inquiridos de forma a compreender determinados resultados aquando da análise estatística e inferencial, sendo que a maior parte dos inquiridos são detentores de habilitações académicas superiores (84%). Assim, 45,3%, são licenciados, 13% com o mestrado, 10,4% com pós-graduação e com o doutoramento existem 4,3%. Ainda 15 inquiridos (3,6%) responderam que tinham outras habilitações, tendo-se identificado para alguns que correspondia ao 3.º ciclo. Ver os resultados na Figura 3.

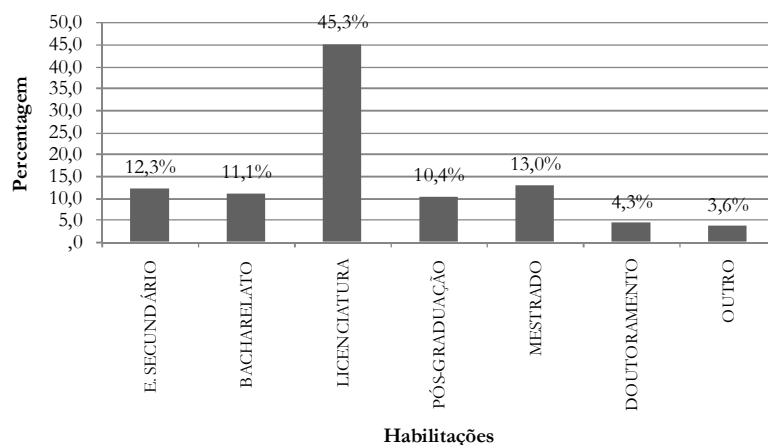


Figura 3: Habilitações académicas dos TOC.

Obtiveram-se 349 respostas à questão da área de formação dos TOC, visto que quem tivesse respondido na questão anterior (habilitações académicas) ensino secundário ou outro, não podiam responder a esta questão (Figura 4). Com isto, constata-se que dos TOC que tem habilitações superiores 59,9% são formados em contabilidade, 31,2% em gestão e 7,4% em economia. Em outra área de formação responderam 5 TOC, sendo que 1 indivíduo respondeu ciências sociais e 2 auditoria, os restantes 2 TOC optaram por simplesmente assinalar a resposta, não divulgando qual seria a ‘outra’ área de formação. Como se pode verificar os TOC são formados em várias áreas, tal como refere Bessa (2010), o papel dos contabilistas é muito variado, reunindo assim competências para actuar em diversos domínios.

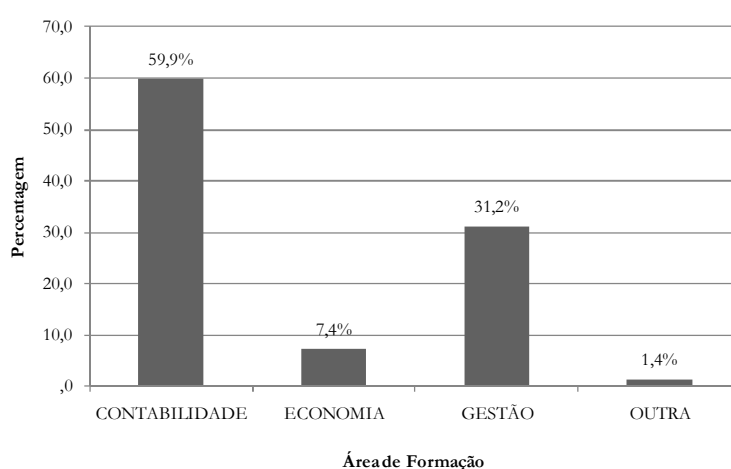


Figura 4: Área de formação dos TOC.

Dos TOC da amostra, 58,2% exercem funções num gabinete de contabilidade, 17,5% numa empresa, 17% na área do ensino e 7,3% em outro local (Figura 5). O facto do local de trabalho ser maioritariamente num gabinete de contabilidade pode ser explicado pelo facto da maioria dos inquiridos exercerem efectivamente a profissão (ver Figura 7).

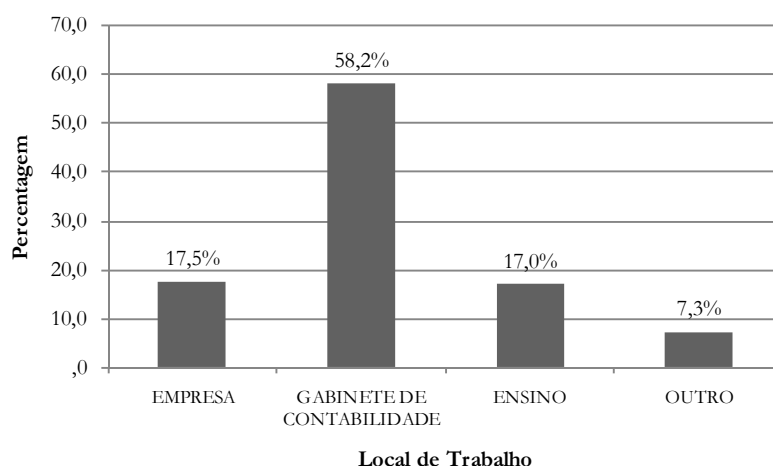


Figura 5: Local onde os TOC exercem funções.

Como se pode verificar pela leitura à figura seguinte (Figura 6), os inquiridos que responderam ao inquérito são maioritariamente do distrito do Porto (18,1%), seguido de Lisboa (14,9%), Bragança (13,7%) e Braga (10,8%). Os restantes distritos obtiveram respostas inferiores a 10%. Bragança apresenta uma percentagem relativamente elevada face a outros distritos com maior número de população pelo facto de se conhecerem e se possuir o e-mail de muitos TOC neste distrito.

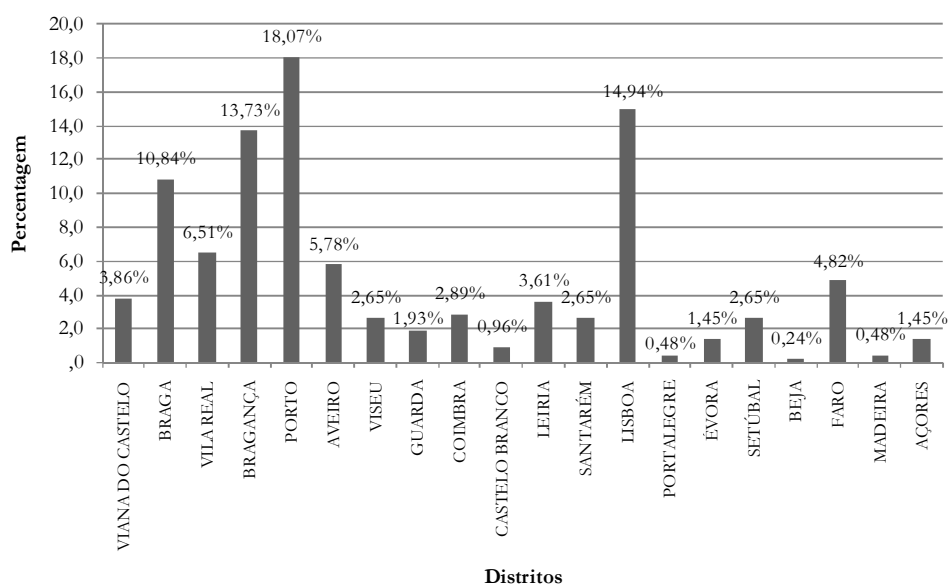


Figura 6: Distrito onde o TOC exerce funções.

A Figura 7 serve para perceber se os TOC da amostra entregam declarações de Imposto sobre o Rendimento (IR) em seu nome, pois só assim se verifica que exercem efectivamente a profissão. Tendo por base os dados recolhidos verificou-se que 61,7% dos indivíduos entregam declarações de IR em seu nome contra 38,3% que são TOC, mas que não entregam declarações em nome próprio. Dos 38,3% pode-se depreender que são TOC que trabalham no ensino, em empresas ou até em gabinetes de contabilidade, mas que simplesmente estão a fazer trabalho administrativo ou lançamentos contabilísticos.

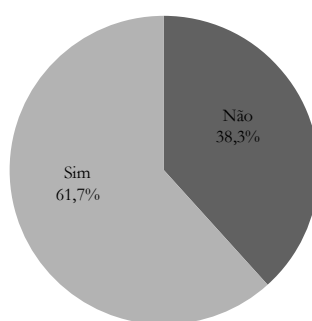


Figura 7: Exercício efectivo da profissão de TOC.

Entre os TOC que exercem efectivamente a profissão (256 no total), 35,5% já exercem há mais de 21 anos, 19,9% já exercem entre 11 a 15 anos e 18% exercem entre 1 a 5 anos a profissão. Isto é 66,7% da amostra exerce há mais de 11 anos, o que revela uma amostra com relativa experiência na profissão. Ver Figura 8.

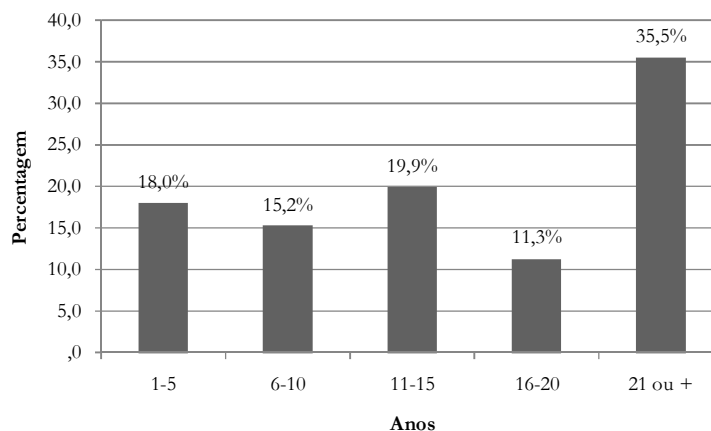


Figura 8: Tempo em anos de exercício efectivo da profissão de TOC.

De acordo com a Figura 9, o exame de avaliação profissional não foi realizado por 283 indivíduos da amostra, correspondente a 68,2%, contra 31,8% que realizaram o exame. Este resultado deve-se ao facto de 73,7% dos indivíduos da amostra terem mais de 31 anos de idade (ver Figura 2) e 82% exercerem efectivamente a profissão há mais de 6 anos (ver Figura 8), pois só a partir de 2003 se constituiu a obrigatoriedade de realização do exame de avaliação profissional para ingressar na OTOC como membro efectivo.

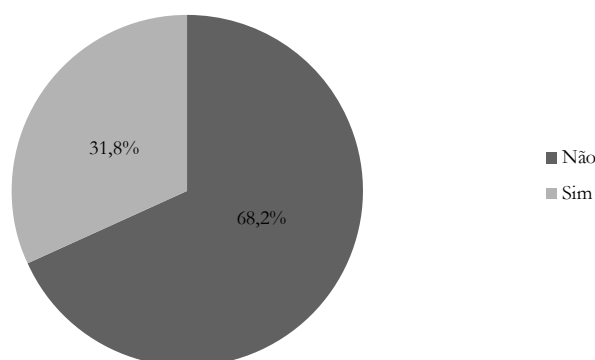


Figura 9: Percentagem de inquiridos que realizaram o exame de avaliação profissional.

Relativamente à Figura 10, a escala foi definida em função do n.º de créditos obrigatórios que a OTOC impõe aos TOC para efeitos de controlo de qualidade. O n.º de créditos obrigatório é de 35 por ano, tendo em conta que na generalidade para cada formação de 8 horas é atribuído um total de 12 créditos. Neste sentido, cada TOC teria que frequentar 24 horas de formação para atingir o mínimo estabelecido pela Ordem. Para tal, definiu-se um escalão de 0 horas frequentadas, outro até 24 horas e outro superior.

Ao analisar os dados apresentados na Figura 10, entre os 256 TOC que exercem efectivamente a profissão 32,4% dos inquiridos não foram a nenhuma formação durante o ano 2008, já em 2009 o número de TOC que não recebeu formação desceu para 2%. Dos inquiridos que realizaram entre 1 a 24h de formação verificou-se para 2008 um registo de 35,2% contra 21,1% para 2009. Finalmente, 32,4% dos inquiridos realizaram entre 25-350 horas de formação em 2008 já em 2009, 77% dos inquiridos frequentaram mais do que o n.º mínimo de horas impostas pela OTOC. Nota-se que a implementação do SNC em 2010 preocupou os TOC, visto que no ano 2009 realizaram-se muitas mais horas de formação que em 2008.

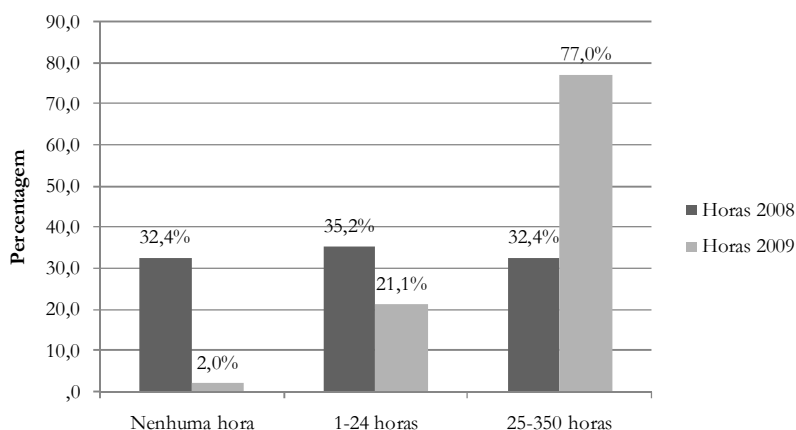


Figura 10: Horas de formação em 2008 e em 2009.

A Figura 11 revela que dos 83 inquiridos que responderam em 2008 que não tinham assistido a nenhuma formação, 58 realizaram entre 25-350 horas de formação em 2009. Dos 90 inquiridos que responderam terem frequentado entre 1-24 horas de formação em 2008, 61 realizaram entre 25-350 horas de formação em 2009. Por último, dos 83 inquiridos que responderam ter assistido entre 25-350 horas de formação em 2008, 78 também assistiram em 2009. Através desta análise pode concluir-se que os TOC tiveram o cuidado de em 2009 se preparar para a implementação do SNC. Os que em 2008, não assistiram a nenhuma hora, tomaram certamente consciência de eventuais dificuldades e em 2009 frequentaram muitas mais horas, mais até do que as obrigatoriamente impostas pela OTOC.

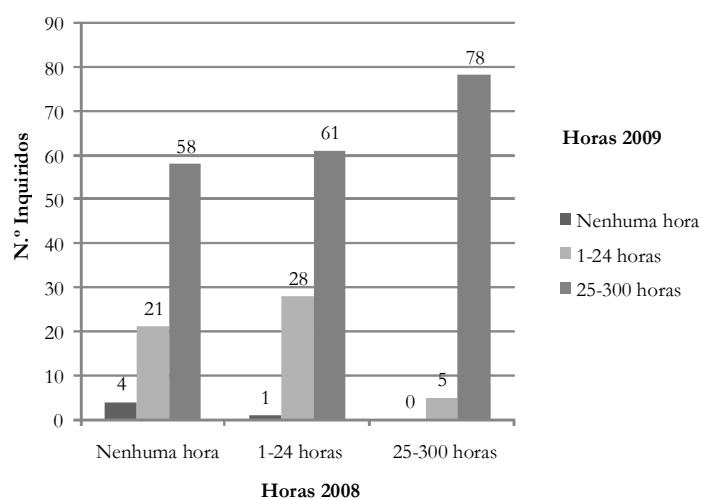


Figura 11: Relação entre as horas de formação dos anos de 2008 e 2009.

De modo a tentar perceber quais são os factores que levam os TOC a frequentar mais ou menos formação, elaboram-se dois gráficos de caixa de bigodes, cruzando a variável horas 2008 e 2009 com a idade e as habilitações. Para isso, criou-se uma nova variável, chamada ‘N.º horas 2008 e 2009’ que soma as horas de 2008 e de 2009 numa única variável. Os resultados estão plasmados nas figuras 12 e 13.

De acordo com a Figura 12 verifica-se que os inquiridos que frequentaram mais formação são os que se situam entre os 41-50 anos de idade seguido da faixa etária de 51-60 anos e 61-70 anos. Esta visualização pode significar que os TOC com mais idade aparentam necessitar de frequentar mais formação do que os mais jovens.

Existem vários *outliers* severos que são os indivíduos que saem do padrão normal de horas frequentadas, nomeadamente o indivíduo 218 e 57. O indivíduo 218, com cerca de 620 horas de formação, do género feminino tem entre 31-40 anos de idade, possui grau de licenciatura, trabalha num gabinete de contabilidade, exerce na região Autónoma dos Açores e exerce funções há 11-15 anos. Também o indivíduo 57, género masculino, frequentou cerca de 520 horas de formação, tem entre 31-40 anos de idade, possui grau de licenciatura, trabalha em ‘outro’ local de trabalho, exerce na região Norte e trabalha a 6-10 anos.

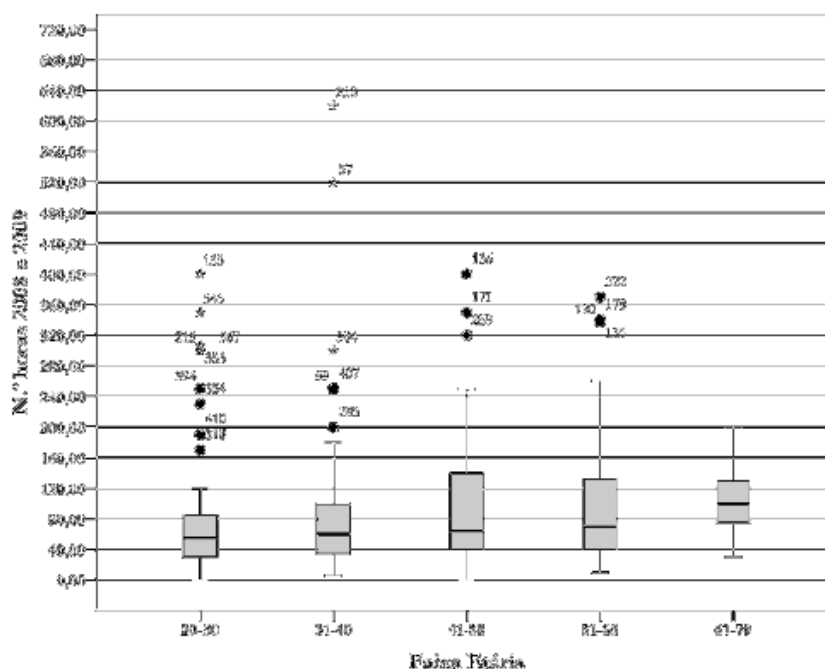


Figura 12: N.º de horas de formação frequentadas por faixa etária dos TOC.

Tendo em conta a Figura 13 relativamente ao padrão de normalidade, que se situa no percentil 75, verifica-se que os indivíduos com habilitações ‘Outro’ que corresponde ao 3.º ciclo (ver Figura 3) frequentaram mais horas de formação em 2008 e em 2009. Os indivíduos com habilitações ‘Outro’, na sua grande maioria têm mais de 41 anos de idade e mais de 16 anos de experiência profissional. Parte-se do princípio que estes serão aqueles que sentem mais necessidade de frequentar formações dado o nível de habilitações ser o mais baixo. De seguida vem os indivíduos com grau de mestrado e de pós-graduação. Os que frequentaram menos horas são os que tem grau de bacharelato. Por esta análise, verifica-se, em parte, que o nível de habilitações, sobretudo para aqueles que possuem uma formação de nível superior, não influencia o n.º de horas de formação que os TOC frequentam.

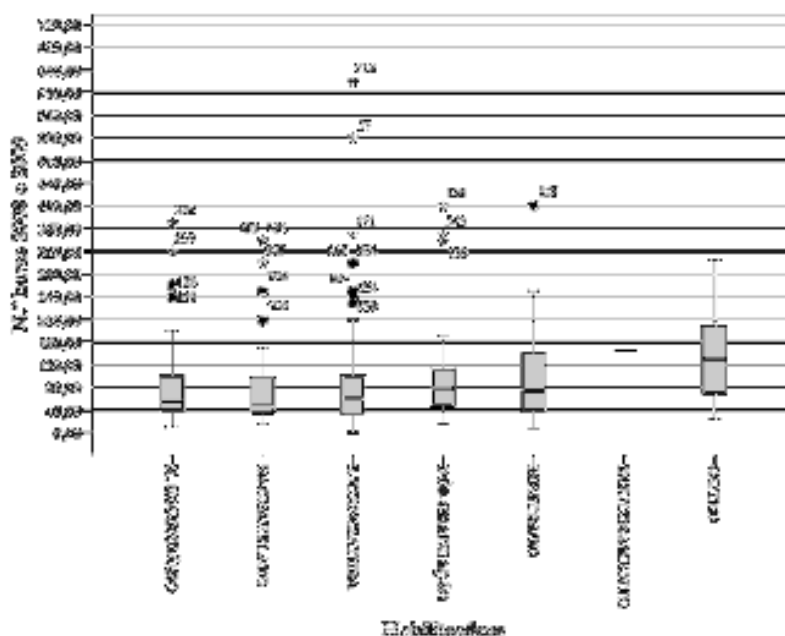


Figura 13: N.º de horas de formação frequentadas por habilitações académicas dos TOC.

Depois desta análise procede-se à continuação da análise descritiva dos resultados obtidos para a amostra em estudo.

A questão subjacente à Figura 14 só se encontra disponível para os inquiridos que responderam que exerciam efectivamente a profissão de TOC. Sendo que nenhum dos inquiridos trabalha numa empresa cotada na bolsa, 70,1% trabalham só em/com pequenas

entidades, que representa a maior fatia do tecido empresarial de Portugal, 12,2% trabalham somente em/com empresas de dimensão média e por fim, 17,7% trabalham com empresas das 2 dimensões. Para conseguir estes resultados, recodificaram-se as variáveis em: Só Pequenas Entidades, Só Médias e Só Pequenas e Médias Entidades.

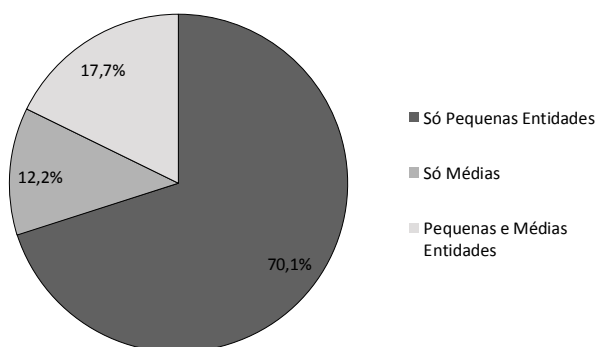


Figura 14: Dimensão da empresa com que os TOC exercem a profissão.

A questão subjacente à análise que se segue (Figura 15) também só se encontra disponível para quem exerce efectivamente a profissão de TOC. Obtiveram-se 855 respostas uma vez que esta pergunta é de resposta múltipla, pelo que se a amostra é composta por 256 TOC que exercem a profissão, significa que cada inquirido trabalha em média com 3 empresas de sector diferente. Pensa-se que este resultado é devido ao facto da amostra ser composta por 58,2% de TOC que exercem funções em gabinetes de contabilidade (Figura 5). Portanto, os TOC da amostra trabalham maioritariamente com empresas do sector de outros serviços (inclui todos os tipos de serviços não analisados), com 24,6%, seguido pelo sector de hotelaria e restauração com 19,1% e construção civil com 18,9%. Apenas 7,1% dos TOC trabalham com empresas/entidades provenientes do sector da agricultura.

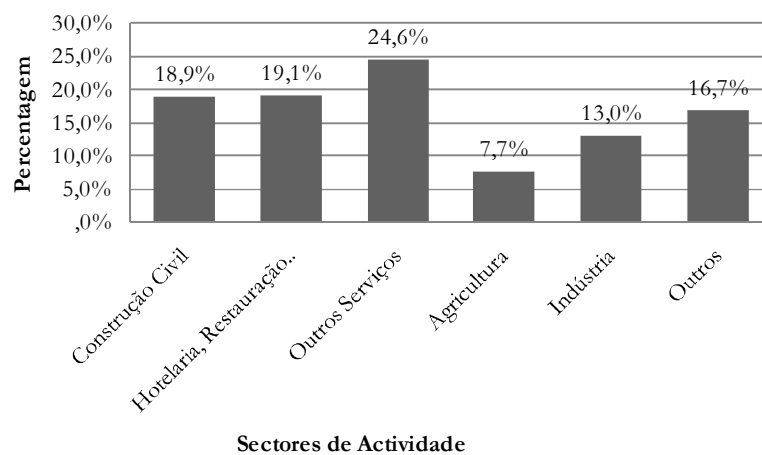


Figura 15: Sector(es) de actividade das empresas com que os TOC trabalham.

2.3 Análise e Discussão dos Resultados

2.3.1 Análise Descritiva

2.3.1.1 Implicações na Profissão de TOC face à Transição do POC para o SNC

Para a 2.^a secção do questionário, onde se pretendia avaliar as implicações na profissão de TOC face à transição do POC para o SNC, calculou-se a média e desvio padrão das 15 questões analisadas através da escala de *Likert*. Para além da média e do desvio padrão também constam na Tabela 8 para cada item o n.º de inquiridos por grau de concordância, bem como a respectiva percentagem. Cada questão, proporcionalmente ao seu grau de concordância foi codificada de 1 a 5, sendo 5 o maior grau de concordância ‘Concordo Totalmente’ e 1 o menor ‘Discordo Totalmente’. Assim, os valores das médias superiores a 3 indicam um determinado grau positivo de concordância relativamente à variável em estudo. Por sua vez, os valores abaixo de 3 indicam um determinado grau de discordância relativamente à variável em estudo. Para tal, elaborou-se a tabela seguinte.

Tabela 8: Grau de concordância atribuída a cada questão e respectivas medidas descritivas.

Itens	Discordo Totalmente		Discordo		Não discordo nem concordo		Concordo		Concordo Totalmente		Média	Desvio Padrão
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%		
	1. A profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança	10	2,4	35	8,4	55	13,3	214	51,6	101		
2. O SNC implica maior responsabilidade para os TOC	1	,2	27	6,5	41	9,9	229	55,2	117	28,2	4,05	0,81
3. O SNC dá mais liberdade de julgamento aos TOC do que dava o POC	7	1,7	41	9,9	84	20,2	219	52,8	64	15,4	3,70	0,90
4. A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente	20	4,8	73	17,6	153	36,9	151	36,4	18	4,3	3,18	0,94
5. A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade	13	3,1	46	11,1	170	41,0	161	38,8	25	6,0	3,33	0,87
6. Sob o ponto de vista da aquisição de novos conhecimentos, o SNC é mais atractivo que o POC	10	2,4	38	9,2	90	21,7	217	52,3	60	14,5	3,67	0,92
7. Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude	13	3,1	81	19,5	118	28,4	162	39,0	41	9,9	3,33	1,00
8. O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira	8	1,9	56	13,5	73	17,6	211	50,8	67	16,1	3,66	0,97
9. O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário	0	0	10	2,4	28	6,7	204	49,2	173	41,7	4,30	0,70
10. Os empresários estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios	55	13,3	209	50,4	87	21,0	50	12,0	14	3,4	2,42	0,98
11. O software de Contabilidade que usa está completamente apto a elaborar toda a informação preconizada pelo SNC	8	1,9	37	8,9	109	26,3	185	44,6	76	18,3	3,68	0,94
12. A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira	51	12,3	124	29,9	94	22,7	116	28,0	30	7,2	2,88	1,16
13. O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal	13	3,1	76	18,3	136	32,8	146	35,2	44	10,6	3,32	0,99
14. A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais	51	12,3	118	28,4	75	18,1	127	30,6	44	10,6	2,99	1,23
15. Com o SNC a Contabilidade tornar-se-á mais autónoma da Fiscalidade	22	5,3	92	22,2	121	29,2	156	37,6	24	5,8	3,16	1,01

Todas as variáveis apresentam valores superiores a 3 excepto a questão 10, 12 e 14 embora estejam muito próximos da média (3, na escala de *Likert*), como se pode observar na Tabela 8.

Ainda pela leitura dos valores apresentados na tabela anterior, as variáveis que apresentam valores mais elevados manifestam um maior grau de concordância com a afirmação em estudo são as questões 2 e 9 com valores superiores a 4. Significa que a generalidade dos TOC concordam com o facto de o SNC implicar mais responsabilidades para os TOC do que o POC e que o TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário. Com médias significativas, entre 3 e 4, situam-se todas as questões excepto a 10, 12 e 14, o que significa que a maioria dos TOC concordam com o facto de a profissão estar a sofrer uma grande mudança com o SNC, que o SNC dá mais liberdade de julgamento aos TOC do que o POC e que a formação da OTOC de qualidade. Concordam ainda que ao nível de aquisição de novos conhecimentos o

SNC é mais atractivo que o POC, que os TOC se consideram preparados para aplicar o SNC, que permitirá uma maior relevância, fiabilidade e comparabilidade da informação financeira e que o software que utilizam está apto para a transição. Os TOC nem concordam nem discordam que a principal função do TOC será o cumprimento das obrigações fiscais, que o SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal e que a Contabilidade tornar-se-á mais autónoma da Fiscalidade. As questões com médias mais baixas, acima enunciadas, questão 10, 12 e 14, apresentam um grau de menor concordância para com as variáveis em estudo. A questão 10 apresenta valor de 2,42. Pois os TOC concordam muito positivamente que o TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário mas no entanto, acham que os empresários ainda não estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios. Existe, deste modo, um menor nível de concordância relativamente à evolução informática reduzir o papel do TOC na preparação da informação financeira. Isto é, os TOC não se sentem ameaçados pela evolução da informática.

A Tabela 8, acima apresentada, permite testar algumas das hipóteses de investigação enunciadas, na primeira parte deste trabalho, pelo que de seguida analisa-se cada uma delas separadamente. Assim tem-se:

H11 - O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira.

Com os dados obtidos, valida-se a hipótese testada, pois os TOC (67% concordam) demonstram o seu grau de concordância, com uma média de 3,66. Estas características da informação financeira são um dos objectivos das normas internacionais no sentido de desenvolver no interesse público uma única série de normas de qualidade compreensíveis e universais, que sejam de qualidade, transparentes, relevantes, fiáveis e comparáveis com qualquer relato financeiro. Isso irá ajudar os actores dos mercados financeiros a tomar decisões de carácter económico (Obazee, 2009). Schipper (2003) acrescenta ainda que a tomada de decisão dos utentes apoia-se na relevância, fiabilidade, consistência e comparabilidade, o que torna estas características ainda mais importantes.

HI 2 - *Sob o ponto de vista do ensino, o SNC é mais atractivo que o POC.*

A maioria dos TOC (66,8%) da amostra concordam que o SNC é mais atractivo que o POC sob o ponto de vista do ensino, com média positiva de 3,67. Esta concordância vai de encontro com o preconizado pelas afirmações de Silva (2007) e Rodrigues (2007) quando especificam que com o SNC, uma das vantagens, é que o ensino tornar-se-á mais motivante uma vez que os docentes poderão abordar o tema da globalização contabilística.

HI 3 - *A Profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança.*

Uma série de conceitos, valores, princípios e formas são alterados com a introdução das IAS/IFRS em Portugal, tanto que, os TOC encontram-se perante uma revolução contabilística (Guimarães, 2010a), esta afirmação é validada com uma média de 3,87. Os TOC sentem que realmente a profissão, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança.

HI 4 - *A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais.*

Como refere Bessa (2010), a profissão contabilística ainda está muito ligada à cobrança dos impostos e ao cumprimento das obrigações fiscais e é nesse sentido que importa mudar a visão estratégica das empresas. Pois com uma média de 2,99 constata-se que os TOC não têm opinião bem formada sobre o assunto, uma vez que 58,2% dos inquiridos situam-se entre o discordo totalmente e não discordo nem concordo e os restantes 41,2% dos inquiridos concordam e concordam totalmente com o item analisado.

HI 5 - *A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade.*

A OTOC assegura que as formações a que os TOC assistem são úteis e de qualidade. Os TOC da amostra com uma média de 3,33 concordam com o facto das formações proporcionadas pela OTOC serem de qualidade, mas com algumas reticências, pois 41% dos inquiridos nem discordam nem concordam, contra 44,8% que concordam e/ou concordam totalmente.

HI 6 - *A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente.*

A OTOC, desde 2007 tem vindo a apostar empenhadamente na preparação dos TOC para aplicação do SNC (Farinha, 2009), desde as formações, às chamadas reuniões livres, formações à distância, entre outros. No entanto, os TOC nem concordam nem discordam dessa afirmação. A média é de 3,18 valor muito próximo de 3. Parte-se do princípio que os TOC acham que deveria haver mais formação.

HI 11 - *A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira.*

Muitas foram as dúvidas se a evolução da informática iria reduzir o papel do TOC na preparação da informação financeira (Shafer, 1998). No entanto denota-se que tal não parece acontecer, simplesmente extrai-se a informação mais rápido e resta mais tempo para analisar a informação, o que abre novos caminhos (Tabor, 2010). Os TOC aparentam discordar da afirmação a testar através da hipótese desenvolvida. Os TOC não se sentem ameaçados com a evolução tecnológica, 29,9% discordam, 12,3% discordam totalmente, no entanto 35,7% concordam, mas 22,7% nem discordam nem concordam. Este item apresenta uma média de 2,42.

HI 12 - *Os TOC em Portugal possuem sistemas informáticos que lhes permitem com facilidade efectuar a transição do POC para o SNC.*

A importância de que o software que se utiliza esteja adaptado a qualquer alteração que possa surgir é alta. É neste sentido que se pretende testar a hipótese acima apresentada, porque os custos são elevados e convém que o TOC se assegure que o software que está a usar responde às suas necessidades (Aguolu, 2009). Na opinião dos TOC, com uma média de 3,68, verifica-se que 62,9% concordam que o software que utilizam está apto a elaborar toda a informação preconizada pelo SNC.

HI 14 - O SNC dá mais liberdade de pensamento aos TOC do que o POC.

A hipótese apresentada foi testada e validada com uma média de 3,7, o que significa que os TOC concordam com a afirmação, em 68,2%. O resultado vai portanto de encontro ao preconizado com as ideias de Lansdwone (2003), Schipper (2003) e Antão (2009) que realçam que de facto as novas normas de contabilidade contém menos regras e permitem maior liberdade de pensamento na medição de estimativas futuras.

HI 15 - Com o SNC, a Contabilidade tornar-se-á mais autónoma da Fiscalidade.

Quando foi testada a HI 4, já analisada, concluiu-se que os TOC nem discordam nem concordam com o facto da principal função dos profissionais de contabilidade continuar a ser o cumprimento das obrigações fiscais, no entanto nada impede que a Contabilidade se torne mais autónoma da Fiscalidade (Farinha, 2009). E relativamente à hipótese a testar conclui-se, com uma média de 3,16, que os TOC também ainda não se sentem bem preparados para responder com convicção a esta questão, e com isto nem discordam nem concordam com o facto da Contabilidade se tornar mais independente da Fiscalidade, pois 43,4% apresentam um grau de concordância positivo contra 56,6% menos positivo.

HI 16 - O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.

Antão (2009) refere que devido ao aumento do grau de subjectividade causado pelo aumento do julgamento profissional com o SNC, o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal irá aumentar, ao ponto de, comenta Azevedo (2008) criar conflitos desnecessários entre as partes envolvidas. No entanto pela análise da Tabela 8, verifica-se que a maioria dos TOC não concordam totalmente com a afirmação dos autores. Pois com uma média de 3,32 pode referir-se que ainda existem muitos TOC que nem concordam nem discordam ou que simplesmente discordam com o facto de o SNC aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.

HI 17 - *Os TOC vão assumir mais responsabilidades com o SNC.*

Muitos são os desafios que os profissionais da contabilidade terão de enfrentar com a transição para o SNC. Com isto aumentam também as suas responsabilidades (Guimarães, 2010a). Por exemplo obter conhecimentos de estimativas futuras para uma aplicação fiável do justo valor (Cormier *et al.*, 2006), satisfazer o princípio da proporcionalidade, simplificação, modernização e transparência (Cravo, 2009). Os TOC de Portugal também concordam com os resultados esperados, dado que 55,2% dos inquiridos concordam que vão ter de assumir mais responsabilidades com a entrada em vigor do SNC e 28,2% concordam totalmente, com uma média bastante positiva, 4,05.

HI 18 - *O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário/gestor.*

Com a introdução do SNC, o papel do empresário aumenta significativamente. Torna-se assim importante que haja muito diálogo acerca da actividade da empresa, entre o empresário e o seu melhor amigo: o TOC (Lansdwone, 2003). Os TOC da amostra concordam significativamente com a afirmação da hipótese testada, com uma média de 4,3 pois 90,8% dos inquiridos responderam que concordam e/ou concordam totalmente.

HI 19 - *Os empresários estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios.*

Tal como já foi referido, anteriormente, o empresário terá de dar, prestar mais informações ao seu TOC (quer na tomada de decisões, quer no conhecimento do justo valor dos bens e na avaliação da materialidade das operações e responsabilidades), mas para isso, possivelmente será necessário que o empresário seja submetido a formações para que possa discutir todos os aspectos com o TOC (e.g. Lansdwone, 2003; Azevedo, 2010). Segundo a opinião dos profissionais de Portugal, os empresários ainda não estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios. A questão em análise apresenta uma média de 2,42 e 63,6% dos inquiridos concordam que os empresários ainda não estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios.

2.3.1.2 Principais Dificuldades/Alterações sentidas com a Introdução do SNC

Esta secção é particularmente interessante para a OTOC ou outras Associações de Profissionais, pois permitir-lhe-á perceber em que matérias e sectores de actividade os TOC têm sentido maior dificuldade. A secção é composta por 3 questões de resposta múltipla e de carácter não obrigatório.

Através da figura abaixo representada conclui-se que o sector de actividade onde os TOC sentem mais dificuldade é no sector da construção civil, com 40,4%. A seguir com 19,1% temos o sector da agricultura. Por sua vez o sector de actividade onde os TOC sentem claramente menos dificuldades é o sector da hotelaria e restauração.

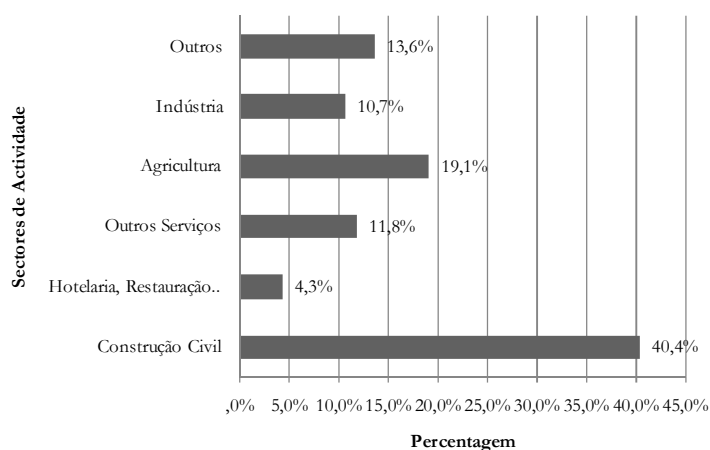


Figura 16: Sectores de actividade onde os TOC sentem mais dificuldades.

Através da análise à Figura 17, consegue-se saber qual o sector de actividade onde se sentem mais dificuldades, mas não se os TOC sentem poucas ou muitas dificuldades. Neste sentido, elaborou-se uma figura dividida em 3 escalões conforme o n.º de dificuldades assinaladas por TOC. Ou seja:

- 1 a 2 sectores assinalados: Pouca;
- 3 a 4 sectores assinalados: Média;
- 5 a 6 sectores assinalados: Muita.

Ao tratar-se de uma questão de resposta múltipla, obtiveram-se 507 respostas o que em média dá 1 actividade com dificuldades por inquirido, ou visto de outra forma, os TOC sentem em 92,7% poucas dificuldades relativamente aos sectores de actividade

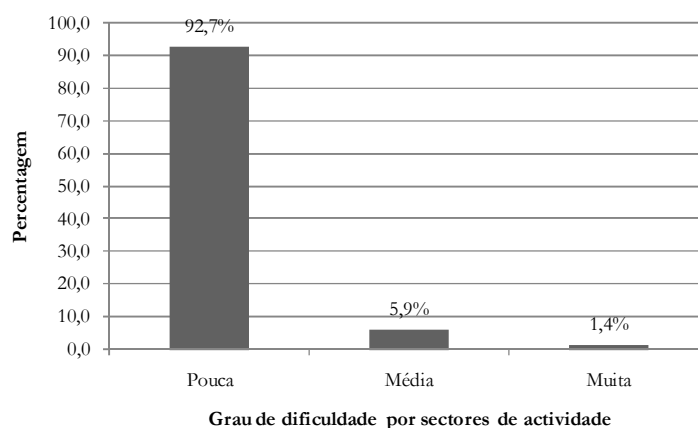


Figura 17: Grau de dificuldade por sectores de actividade.

Relativamente à questão do questionário ‘Com a introdução do SNC, em que sector(s) de actividade se registam maiores impactos?’, obtiveram-se 560 respostas. Pode observar-se pela Figura 18 que com a introdução do SNC, 39,5% dos inquiridos reconhecem que se vão registar maiores impactos no sector da construção civil, 21,8% no sector da agricultura e 13,9% na indústria. Os sectores de actividade onde os TOC da amostra encontram que não se irá sentir impactos de maior são o sector da hotelaria e restauração e outros serviços.

Com esta análise pretende-se testar a seguinte HI:

HI 13 - Com a introdução do SNC, registam-se maiores impactos nos diferentes sectores de actividade do país.

Segundo Schatt e Gross (2007), que realizaram um estudo a 37 empresas francesas cotadas na bolsa, os sectores onde se sentem maiores impactos são a indústria e o sector imobiliário. Comparando com Portugal, o sector imobiliário pode estar incluído nos 11,6% dos inquiridos que responderam a opção Outros, o que representa uma percentagem relativamente baixa. Em relação ao sector da indústria também somente 13,8% dos TOC sentem que vão sentir impactos de maior nesse sector. Portanto os resultados do estudo francês não vão de encontro com os resultados obtidos através das respostas dos TOC de Portugal

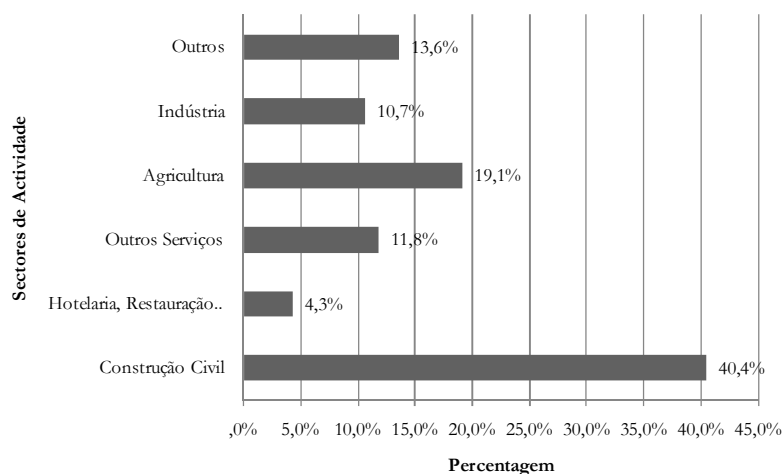


Figura 18: Sectores de actividade onde se registam maiores impactos com o SNC.

No que concerne à questão do questionário ‘Com a introdução do SNC, em que área(s) tem sentido mais dificuldades?’, correspondente à Figura 19, as áreas com percentagem mais significativa são a aplicação do justo valor e os testes de imparidade. De seguida as normas de transição para o SNC (NCRF3) e a matéria dos activos biológicos. Pela análise à figura seguinte pode observar-se que as áreas onde os TOC sentem menos dificuldades são principalmente os inventários, os subsídios e os activos tangíveis.

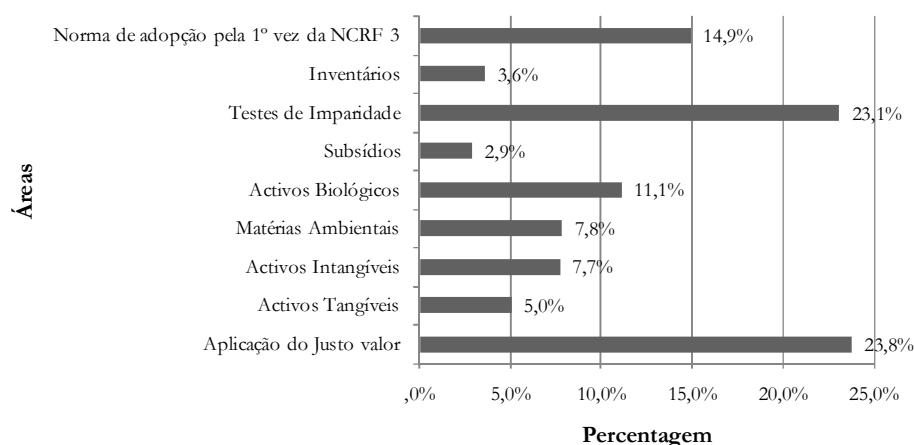


Figura 19: Áreas de principais dificuldades sentidas pelos TOC com o SNC.

De forma a complementar o estudo anterior, através da Figura 20, analisou-se se os TOC sentiam muitas ou poucas dificuldades relativamente às áreas temáticas do SNC. Para tal

recodificou-se a variável em Pouca, Média e Muita dificuldade. Uma vez que existem 9 áreas temáticas, dividiu-se os escalões da seguinte forma: 1 a 3 áreas assinaladas: Pouca; 4 a 6 áreas assinaladas: Média; e 6 a 9 áreas assinaladas: Muita. Obtiveram-se 892 respostas, sendo que cada TOC sente em média, com a introdução do SNC, dificuldades em 2 áreas, pelo que se pode verificar pela análise da figura abaixo apresentada que 82,7% dos TOC sentem poucas dificuldades relativamente às áreas temáticas. Ou seja, juntando a análise da Figura 17, Figura 18 e Questão 7 do questionário verifica-se que na sua maioria os TOC sentem-se preparados a aplicar o SNC na sua plenitude, sentindo poucas dificuldades relativamente às áreas e sectores de actividade, embora se destaquem a área do justo valor e testes de imparidade como principais dificuldades sentidas pelos TOC.

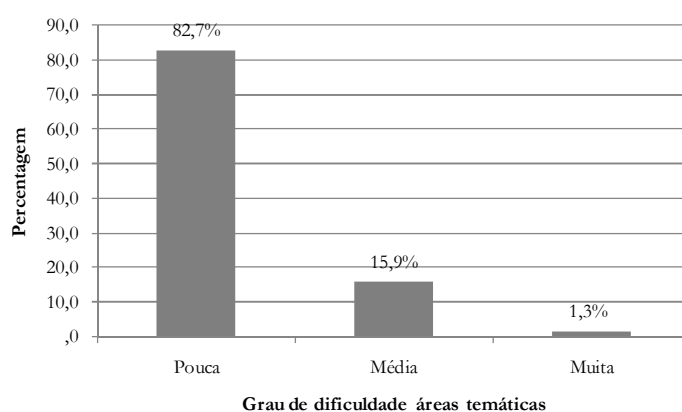


Figura 20: Grau de dificuldade por áreas temáticas do SNC.

2.3.2 Análise Inferencial

Tendo por base os testes referidos na Metodologia de Investigação e resumidos na Tabela 7, obtiveram-se os resultados que se apresentam nas tabelas seguintes, para cada uma das HI em análise e para cada uma das HE.

Ao analisar os dados apresentados na tabela seguinte, pela HI 7, verifica-se que as formações promovidas pelas associações de contabilidade não foram determinantes para os TOC se

sentirem mais preparados a aplicar o SNC, pois não existem evidências estatísticas suficientes para afirmar que o n.º de horas de formação frequentadas em 2008 e em 2009 e o facto dos TOC se sentirem preparados a aplicar o SNC na sua plenitude estejam associadas. Pela análise à HI 5 e HI 6 verificou-se que os TOC concordam que as formações são de qualidade mas nem discordam nem concordam com o facto de serem suficientes. Esta conclusão não vai de encontro ao que profere Farinha (2009), ou seja, que quem frequentou mais horas de formação estará mais apto para aplicar o SNC. Verifica-se igualmente que ter realizado ou não o exame de avaliação profissional imposto a partir de 2003 pela OTOC aos profissionais com o objectivo de melhorar a qualidade, transparência e fiabilidade da profissão, não está associado ao facto de sentir mais ou menos dificuldades na transição do POC para o SNC. Possivelmente a OTOC terá uma ideia diferente, mas para os inquiridos da amostra essa ideia não se verifica.

Quando à idade, Ayoub e Hooper (2010) referem que os jovens se adaptam mais facilmente às mudanças, ora analisando os dados da Tabela 9, verifica-se que a idade e o grau de preparação para aplicação do SNC não estão associadas (HI 10), ou seja, o resultado não vai de encontro com a afirmação dos autores. No entanto, existe associação significativa com as habilitações académicas (HI 8), ou seja, quanto maior for a formação académica do TOC mais confiante se sente na transição do POC para a SNC. Esta análise vai de encontro ao relatado na revisão de literatura, a formação académica é determinante na vida profissional permitindo uma adaptação mais fácil. Já em relação à realização do exame de avaliação profissional (HI 9), os TOC da amostra não acham que este seja um factor que determine a preparação dos TOC para as mudanças profissionais. Este resultado não significa que os objectivos da OTOC com a obrigatoriedade do exame não sejam atingidos.

Tabela 9: Valor de prova dos testes efectuados às hipóteses de investigação (HI).

Hipótese de Investigação	Análise Inferencial			
	χ^2 de Independência	Fisher	Kendall's tau b	Kendall's tau c
	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova
HI 7 - Os TOC que assistiram a um maior número de horas de formação consideram-se preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.				
- N.º horas de formação em 2008	N/A	N/A	N/A	0,421
- N.º horas de formação em 2009	N/A	N/A	N/A	0,518
HI 8 -Os TOC com mais formação académica tendem a sentir menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	N/A	N/A	N/A	0,015
HI 9 -Os TOC que realizaram o exame de acesso à profissão sentem menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	0,499	N/A	N/A	N/A
HI 10 -Os TOC mais jovens consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.	N/A	N/A	0,052	N/A

Notas: Em qualquer situação assumiu-se um nível de significância de 5%; N/A: Não Aplicável.

Para uma análise mais completa, encontrou-se pertinente avaliar quais os factores que estariam associados ao perfil do TOC que exercem efectivamente a profissão (ver Tabela 10). Sendo que através do teste do χ^2 de independência da HE 1 verificou-se que existe associação entre o exercício efectivo da profissão de TOC, o género, a idade, as habilitações, a área de formação, a região e o local onde o TOC exerce funções. Analisando os resultados obtidos constantes da tabela acima apresentada, verifica-se que o perfil dos TOC da amostra está sobretudo associado ao género masculino⁸, TOC com idades superiores a 31 anos⁹, a graus de habilitações inferiores ao mestrado¹⁰, o local de trabalho é essencialmente em gabinetes de contabilidade¹¹ na região Norte de Portugal¹² e a área de formação é maioritariamente a

⁸ Ver Tabela V.1.1: Género e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

⁹ Ver Tabela V.1.2: Idade e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

¹⁰ Ver Tabela V.1.3: Habilitações e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

¹¹ Ver Tabela V.1.4: Local de Trabalho e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

¹² Ver Tabela V.1.5: Regiões e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

contabilidade seguida da gestão e economia¹³, o que significa que não há nenhuma área de formação que esteja significativamente associada.

Depois de analisado o perfil de TOC da amostra, de modo a completar a informação extraída das HI, analisadas na Tabela 9, criou-se a HE 7 que visa estudar a associação entre o grau de preparação para o SNC e a área de formação, o exercício efectivo da profissão de TOC, tempo de profissão, dimensão da empresa, sector de actividade com que o TOC trabalha, género e o local de trabalho. Verifica-se pelos dados da Tabela 10 que:

- Não existe associação significativa entre a área de formação de TOC, exercício efectivo da profissão, local de trabalho nem com os anos de profissão que o TOC tem. Quanto ao exercício efectivo da profissão, embora a maioria dos TOC da amostra exerçam efectivamente a profissão, existe uma parte significativa que não exerce e esses com certeza que são os mais jovens ou os TOC da área de ensino que embora não pratiquem, tem que estar preparados a ensinar o SNC na sua plenitude, daí não existir associação com o grau de preparação para o SNC.
- Existe associação significativa com a dimensão da empresa e somente com o sector da construção civil. A associação com a dimensão da empresa talvez seja devido ao facto da grande maioria da amostra ser constituída por TOC que trabalham com empresas de pequena dimensão. Embora o sector da construção civil seja o único associado ao grau de preparação para o SNC, existe concordância positiva relativamente ao grau de preparação para aplicar o SNC na transição em todos os sectores excepto no sector da agricultura onde a maioria nem concordam nem discordam¹⁴. Esta conclusão não deixa de ser estranha, pois tal como já se referiu, o sector da construção civil é aquele onde os TOC sentem mais dificuldades e onde acham que se vão sentir impactos de maior nos resultados com a entrada em vigor do SNC.
- O género dos TOC também tem uma associação significativa com o grau de preparação com o SNC pelo que o género que está mais preparado a aplicar o SNC é o sexo masculino, talvez por constituírem 58,8% da amostra¹⁵.

Seguidamente, através da HE 2 pretende-se saber quais os factores que levam os TOC a frequentar mais ou menos horas de formação e pode-se começar por concluir através da

¹³ Ver Tabela V.1.6: Área de Formação e Exercício Efectivo da Profissão de TOC, Anexo V.1

¹⁴ Ver Tabela V.2.1: Sector(s) de actividade onde os TOC exercem funções e o grau de preparação para aplicar o SNC na sua plenitude, Anexo V.2

¹⁵ Ver Tabela V.5.1: Grau de Preparação para o SNC e o Género, Anexo V.5

Tabela 10 que não existem evidências estatísticas suficientes para afirmar que as médias de ter ou não realizado o exame de avaliação profissional sejam diferentes. Ou seja, o facto de ter ou não realizado o exame de avaliação profissional da OTOC não interfere com o n.º de horas de formação frequentadas. Logo, decidiu-se proceder ao teste da *Anova* para as restantes variáveis, mas só para os TOC que exercem efectivamente a profissão. Para a análise ser conclusiva, retiraram-se os indivíduos que detêm o grau de Doutoramento (n.º pouco significativo de respostas) e agrupou-se os TOC com ensino secundário e outro numa única variável chamada ‘Área não superior’. Tentou-se aplicar a *Anova* a dois ou mais factores através do *General Linear Model*, definindo três modelos, a saber:

- Modelo 1: Horas formação 2008=área formação+habilitações+regiões;
- Modelo 2: Horas formação 2009=área formação+habilitações+regiões;
- Modelo 3: Horas formação 2008 + 2009=área formação+habilitações+regiões.

No entanto, os resultados não são tabelados pelo facto de se estarem a violar os pressupostos de aplicação (Homogeneidade e Normalidade), pelo que se recorreu à aplicação da *One-Way Anova*. Pela Tabela 10 verifica-se que se pode assumir a igualdade das variâncias através do teste de *Levene* e também a normalidade¹⁶, pelo que se conclui através do Valor de Prova que não existem evidências estatísticas suficientes para afirmar que pelo menos uma das médias entre os grupos da idade, área de formação, habilitações e regiões sejam diferentes, ou seja, ser de contabilidade, possuir mestrado ou pertencer a qualquer região do país nada interfere com o n.º de horas de formação frequentadas.

Seguidamente analisou-se mais uma HE que completa a análise da HI 16 - O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal. A HE 8 estuda a associação entre o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal e os sectores de actividade onde se vão registar mais impactos com o SNC, pelo que se verifica pelos dados da Tabela 10 que não existe associação entre as variáveis.

Depois de analisadas as HE 1, HE 2, HE 7 e HE 8, pretende-se verificar quais os factores que estão associados ao facto dos TOC se sentirem mais preparados a aplicar o SNC na transição e as dificuldades sentidas nas diversas áreas temáticas e sectores de actividade (HE 3). Relativamente às dificuldades sentidas nas diversas áreas temáticas e sectores de actividade para analisar a diferença entre as médias foi necessário recodificar a variável áreas e sectores

¹⁶ Ver Tabela V.3.1: Normalidade entre Grupos, Anexo V.3

em variável quantitativa. Assim, pelos resultados da Tabela 10 verifica-se que as médias de ter ou não realizado o exame de avaliação profissional e o género não são significativamente diferentes, ou seja, os TOC do sexo masculino sentem as mesmas dificuldades do que os do sexo feminino e os que fizeram exame sentem em média as mesmas dificuldades dos que não fizeram, o mesmo se tinha verificado em relação ao grau de dificuldade na transição (HI 9). Estes resultados podem ser justificados, em parte, pelo facto dos exames de avaliação em SNC se terem iniciado somente em 2010. Como, em princípio, poucos TOC da amostra realizaram exame de avaliação em 2010, a generalidade deles encontram-se ao mesmo nível nesta matéria.

Os dados revelam a existência de diferenças significativas entre os TOC que exercem efectivamente e os que não exercem a profissão. Com uma média de 2,5805¹⁷, os TOC que exercem efectivamente a profissão sentem mais dificuldades do que os que não exercem. Este resultado pode ser devido ao facto dos TOC que assinam declarações de IR em seu nome estarem mais preocupados em analisar as diversas matérias e daí surgirem mais dúvidas do que os TOC que não exercem a profissão. No entanto, e para com os sectores de actividade, as médias não são significativamente diferentes.

Ao estudar o grau de associação entre a área de formação, habilitações, anos de profissão, dimensão da empresa, local de trabalho e idade (HE 4) e as dificuldades sentidas nas áreas do SNC e nos sectores de actividade (variáveis codificadas em ordinal, poucas dificuldades, média e muitas), verifica-se que existe associação significativa entre as dificuldades nos sectores de actividade e a área de formação do TOC, mas não em relação às áreas temáticas do SNC. Confirma-se também que não existe associação significativa entre as habilitações, anos de profissão, dimensão da empresa com que o TOC trabalha, local de trabalho e as áreas e sectores de actividade.

Por fim, e como já se referiu, a dimensão da empresa e o local de trabalho do TOC não estão associados às dificuldades sentidas nas áreas e nos sectores. O resultado está certamente influenciado pelo facto da amostra ser constituída por TOC que exercem a profissão maioritariamente em empresas de pequena dimensão e nenhum em grandes empresas. De certa forma, o facto de na amostra apenas existirem TOC que desenvolvem a sua actividade em empresas de pequena dimensão é representativo do contexto nacional, onde a quase generalidade das empresas são classificadas como sendo PME. As empresas de maior

¹⁷ Ver Tabela V.4.1: Média entre as áreas e o exercício efectivo de TOC, Anexo V.4

dimensão necessitam, certamente, de aplicar com maior profundidade as NCRF e daí resultarem mais dificuldades, contrariamente ao que se verifica nas PME. Em relação ao local de trabalho, o facto de a maioria dos TOC exercer a sua actividade em gabinetes de contabilidade também pode influenciar o resultado.

Depois de analisada a associação entre os factores anunciados e as dificuldades por áreas e por sectores, procedeu-se à análise da associação entre eles e verificou-se que existe uma associação significativa entre as dificuldades sentidas nas áreas temáticas do SNC e nos sectores de actividade (HE 5). Deste modo, pode-se afirmar que os TOC que sentem muitas dificuldades por áreas, também sentem na mesma proporção por sector de actividade.

Tabela 10: Valor de prova dos testes efectuados às hipóteses estatísticas (HE).

HE	Análise Inferencial								
	χ^2 de independência	Fisher	Kendall's tau b	Kendall's tau c	V. de Cramer	t-student		Anova	
	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova	Valor Prova de Levene	Valor Prova de t-student	Valor Prova de Levene	Valor Prova de Anova
HE 1 - Existe associação entre o género, idade, habilitações, área de formação, região, local de trabalho e o facto de exercer efectivamente a profissão de TOC.									
- Género	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Idade	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Habilitações	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Região	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Local de Trabalho	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Área de Formação	0,445	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
HE 2 - Existem diferenças entre o n.º de horas frequentadas em 2008 e 2009 e a região onde o TOC exerce funções, as habilitações académicas do TOC, a área de formação, o facto de ter realizado ou não o exame de avaliação profissional e a idade.									
- Realização de Exame Profissional	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,008	0,097	N/A	N/A
- Idade	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,283	0,364
- Habilitações	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,898	0,507
- Área de Formação	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,361	0,290
- Regiões	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,101	0,094
HE 3 - Existem diferenças entre o facto de ter realizado o exame de avaliação profissional, de exercer efectivamente a profissão de TOC, o género e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.									
- Género									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,257	0,739	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,414	0,826	N/A	N/A
- Realização de Exame Profissional									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,637	0,984	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,017	0,190	N/A	N/A
- Exercício Profissão de TOC									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,114	0,002	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0,122	0,221	N/A	N/A
HE 4 - Existe associação entre a área de formação do TOC, habilitações, anos de profissão, dimensão da empresa com que o TOC trabalha, local de trabalho, idade e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.									
- Área de formação									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	0,737	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	0,003	N/A	N/A	N/A	N/A
- Habilitações									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	0,639	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	0,565	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Anos de Profissão									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	0,621	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	0,408	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Dimensão da empresa									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	0,056	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	0,484	N/A	N/A	N/A	N/A
- Local de Trabalho									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	N/A	0,590	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	N/A	0,458	N/A	N/A	N/A	N/A
- Idade									
- Áreas	N/A	N/A	N/A	0,046	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sectores de Actividade	N/A	N/A	N/A	0,162	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
HE 5 - Existe associação entre os sectores e as áreas onde se sente mais dificuldades.									
	N/A	N/A	0,003	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
HE 6 - Existe associação entre as dificuldades sentidas pelos TOC nas áreas e nos sectores de actividade.									
	Ver Tabela 11	Ver Tabela 11	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
HE 7 - Existe associação entre o grau de preparação para o SNC e a área de formação do TOC, o facto de exercer efectivamente a profissão, os anos de profissão, a dimensão e sector de actividade da(s) empresa(s) com que o TOC trabalha, o local de trabalho e o género.									
- Área de formação	N/A	N/A	N/A	N/A	0,970	N/A	N/A	N/A	N/A
- Género	0,000	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Exercício Profissão de TOC	0,068	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Anos de Profissão	N/A	N/A	0,437	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Dimensão da empresa	N/A	N/A	N/A	N/A	0,026	N/A	N/A	N/A	N/A
- Sector de Actividade com que o TOC trabalha:									
- Construção Civil	0,048	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Hotelaria e Restauração	0,308	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Outros Serviços	0,491	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Agricultura	0,149	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Indústria	0,059	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Outros	0,632	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
- Local de Trabalho	0,423	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
HE 8 - Existe associação entre o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal com os sectores onde se registam maiores impactos.									
	N/A	N/A	N/A	0,683	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

Notas: Em qualquer situação assumiu-se um nível de significância de 5%; N/A – Não Aplicável.

Por forma a aprofundar análise da HE 5 da Tabela 10, procedeu-se ao estudo pormenorizado da associação entre cada área e cada sector um a um, o qual se apresenta na tabela seguinte. Nos testes onde não se verificam os pressupostos do χ^2 de independência aplicou-se o teste de *Fisher*.

Ao analisar os dados da Tabela 11 pode verificar-se que os TOC pensam que as dificuldades no sector de construção civil estão significativamente associadas à aplicação do justo valor e aos subsídios. Os TOC não parecem estar assustados com a NCRF 19 que estabelece as regras dos contratos de construção, pois deixa de ser possível reconhecer as obras em curso na conta 36-Produtos e Trabalhos em Curso, caso contrário poderia haver associação com os inventários e com a norma de transição.

As dificuldades sentidas no sector da hotelaria e restauração estão significativamente associadas aos inventários, subsídios e activos intangíveis. A NCRF 18 vem de facto impor algumas alterações a nível da valorização dos inventários, pois deixa de ser possível aplicar o método do LIFO permanecendo só o Custo Específico, Custo Médio Ponderado e o FIFO.

No sector de outros serviços, o qual inclui todos os serviços que não sejam construção civil, hotelaria e restauração, as principais tem que ver com os activos tangíveis, biológicos e subsídios.

O sector da agricultura está associado, como não podia deixar de ser, às matérias ambientais (NCRF 26), activos biológicos (NCRF 17) e testes de imparidade (NCRF 12). É estranho não se encontrar associado também aos inventários, ao justo valor e aos subsídios, pois nesse sector são muitas as regras contabilísticas que se alteram, desde a valorização dos inventários à data do balanço, ao reconhecimento dos subsídios pela duração do contrato e não pelas depreciações.

Por último, verifica-se que as dificuldades sentidas no sector da indústria e de outros (outro sector que não esteja enunciado na tabela) são proporcionais às dificuldades sentidas nos inventários e nos activos biológicos, respectivamente. Ainda que apenas para um nível de significância de 10%, verifica-se para o sector da indústria dificuldades ao nível dos testes de imparidade e da NCRF 3. Para os TOC que sentem dificuldades no sector da indústria faria sentido que sentissem também dificuldades noutras áreas tal como os activos tangíveis, intangíveis, aplicação do justo valor. O activo de uma empresa industrial deve ser bastante elevado, o que leva a ter especial atenção na sua valorização e mensuração.

Tabela 11: Associação entre as dificuldades por área e por sector de actividade.

Sectores	Áreas	Aplicação do Justo Valor	Activos Tangíveis	Activos Intangíveis	Matérias Ambientais	Activos Biológicos	Subsídios	Testes de Imparidade	Inventários	Norma de adopção pela 1ª vez das NCRF
Construção Civil	χ^2 - valor prova	0,000	0,416	0,307	0,602	0,236	0,009 ***	0,667	0,127	0,874
	Fisher - valor prova	---	---	---	---	---	---	---	---	---
Hotelaria, Restauração ...	χ^2 - valor prova	0,306	---	---	---	0,806	---	0,425	---	0,678
	Fisher - valor prova	---	0,085 *	0,020 **	0,158	---	0,012 ***	---	0,008 ***	---
Outros Serviços	χ^2 - valor prova	0,109 *	0,000	0,463	0,761	0,027 **	---	0,267	0,355	0,164
	Fisher - valor prova	---	---	---	---	---	0,009 ***	---	---	---
Agricultura	χ^2 - valor prova	0,269	0,504	0,246	0,000	0,000	0,215	0,001	0,514	0,410
	Fisher - valor prova	---	---	---	---	---	---	---	---	---
Indústria	χ^2 - valor prova	0,306	0,148	0,133	0,290	0,245	---	0,092 *	---	0,088 ***
	Fisher - valor prova	---	---	---	---	---	0,772	---	0,035 **	---
Outros	χ^2 - valor prova	0,156	0,545	0,597	0,806	0,031 **	---	0,868	0,954	0,105*
	Fisher - valor prova	---	---	---	---	---	0,789	---	---	---

Notas: Em qualquer situação assumiu-se um nível de significância de 5%. Níveis de significância assumidos: *** $\alpha=1\%$; ** $\alpha=5\%$; * $\alpha=10\%$.

De forma a sintetizar todo o estudo empírico realizado através das Hipóteses de Investigação e das Hipóteses Estatísticas, apresenta-se a seguinte tabela resumo.

Tabela 12: Quadro resumo das hipóteses de investigação (HI) e estatísticas (HE) analisadas.

Hipóteses	Análise Inferencial / Estatística Descritiva	Resultado Obtido
HI 1 - O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 2 - Sob o ponto de vista do ensino, o SNC é mais atractivo que o POC.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 3 - A Profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 4 - A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 5 - A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 6 - A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 7 - Os TOC que assistiram a um maior número de horas de formação consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.	Kendall's tau c	Hipótese não validada
HI 8 - Os TOC com mais formação académica tendem a sentir menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	Kendall's tau c	Hipótese validada
HI 9 - Os TOC que realizaram o exame de acesso à profissão sentem menos dificuldades na transição do POC para o SNC.	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
HI 10 - Os TOC mais jovens consideram-se melhor preparados para aplicar o SNC na sua plenitude.	Kendall's tau b	Hipótese não validada
HI 11 - A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 12 - Os TOC em Portugal possuem sistemas informáticos que lhes permitem com facilidade efectuar a transição do POC para o SNC.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 13 - Com a introdução do SNC, registam-se diferentes impactos nos diferentes sectores de actividade do país.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 14 - O SNC dá mais liberdade de pensamento aos TOC do que o POC.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 15 - Com o SNC, a Contabilidade tomar-se-á mais autónoma da Fiscalidade.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 16 - O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HI 17 - Os TOC vão assumir mais responsabilidades com o SNC.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 18 - O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário/gestor.	Média e Desvio Padrão	Hipótese validada
HI 19 - Os empresários estão sensibilizados para a importância do TOC no desenvolvimento dos seus negócios.	Média e Desvio Padrão	Hipótese não validada
HE 1 - Existe associação entre o género, idade, habilitações, área de formação, região, local de trabalho e o facto de exercer efectivamente a profissão de TOC.		
- Género	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Idade	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Habilitações	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Região	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Local de Trabalho	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Área de Formação	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
HE 2 - Existem diferenças entre o n.º de horas frequentadas em 2008 e 2009 e a região onde o TOC exerce funções, as habilitações académicas do TOC, a área de formação, o facto de ter realizado ou não o exame de avaliação profissional e a idade.		
- Realização de Exame Profissional	T-Student	Hipótese não validada
- Idade	Anova	Hipótese não validada
- Habilitações	Anova	Hipótese não validada
- Área de Formação	Anova	Hipótese não validada
- Regiões	Anova	Hipótese não validada

Continuação

Hipóteses	Análise Inferencial / Estatística Descritiva	Resultado Obtido
HE 3 – Existem diferenças entre o facto de ter realizado o exame de avaliação profissional, de exercer efectivamente a profissão de TOC, o género e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.		
- Género		
- Áreas	T-Student	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	T-Student	Hipótese não validada
- Realização de Exame Profissional		
- Áreas	T-Student	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	T-Student	Hipótese não validada
- Exerção Profissão de TOC		
- Áreas	T-Student	Hipótese validada
- Sectores de Actividade	T-Student	Hipótese não validada
HE 4 - Existe associação entre a área de formação do TOC, habilitações, anos de profissão, dimensão da empresa com que o TOC trabalha, local de trabalho, idade e as dificuldades que os TOC sentem em relação às áreas e sectores de actividade.		
- Área de formação		
- Áreas	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	V. de Cramer	Hipótese validada
- Habilitações		
- Áreas	Kendall's tau c	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	Kendall's tau c	Hipótese não validada
- Anos de Profissão		
- Áreas	Kendall's tau c	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	Kendall's tau c	Hipótese não validada
- Dimensão da empresa		
- Áreas	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Local de Trabalho		
- Áreas	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Sectores de Actividade	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Idade		
- Áreas	Kendall's tau c	Hipótese validada
- Sectores de Actividade	Kendall's tau c	Hipótese não validada
HE 5- Existe associação entre os sectores e as áreas onde se sente mais dificuldades.		
	Kendall's tau b	Hipótese validada
Existe associação significativa entre:		
- construção civil, aplicação do justo valor e subsídios		
- Hotelaria, Restauração... , activos intangíveis, subsídios e inventários		
- Outros serviços, activos tangíveis, biológicos e subsídios		
- Agricultura, matérias ambientais, activos biológicos e testes de imparidade		
- Indústria e inventários		
- Outros e activos biológicos		
HE 6- Existe associação entre as dificuldades sentidas pelos TOC nas áreas e nos sectores de actividade.		
	χ^2 de Independência / Fisher	
HE 7 - Existe associação entre o grau de preparação para o SNC e a área de formação do TOC, o facto de exercer efectivamente a profissão, os anos de profissão, a dimensão e sector de actividade da(s) empresa(s) com que o TOC trabalha, o local de trabalho e o género.		
- Área de formação	V. de Cramer	Hipótese não validada
- Género	χ^2 de Independência	
- Exerção Profissão de TOC	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Anos de Profissão	Kendall's tau b	Hipótese não validada
- Dimensão da empresa	V. de Cramer	Hipótese validada
- Sector de Actividade com que o TOC trabalha:		
- Construção Civil	χ^2 de Independência	Hipótese validada
- Hotelaria e Restauração	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Outros Serviços	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Agricultura	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Indústria	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Outros	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
- Local de Trabalho	χ^2 de Independência	Hipótese não validada
HE 8 - Existe associação entre o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal com os sectores onde se registam maiores impactos.		
	Kendall's tau c	Hipótese não validada

Em forma de síntese pode dizer-se que no presente capítulo analisaram-se e discutiram-se os resultados produzidos para o estudo empírico, tendo-se procurado interligá-los com os aspectos teóricos originários da literatura, bem como com os resultados do estudo exploratório. Inicialmente foi utilizada estatística descritiva de forma a explorar os dados obtidos, utilizando-se posteriormente uma análise inferencial para confirmação das hipóteses. Como a maioria das hipóteses foram verificadas através de evidência estatística, pode afirmar-se que o estudo cumpriu os objectivos inicialmente propostos.

CONCLUSÕES GERAIS E FUTURAS LINHAS DE INVESTIGAÇÃO

Os profissionais da contabilidade devem ser capazes de enfrentar os desafios futuros que o SNC vem introduzir para além da evolução da sociedade que obriga a que os TOC se adaptem às novas exigências desde a tecnologia da informação, educação, formação, ultrapassar barreiras culturais, deter informações úteis, saber utilizá-las e retransmiti-las. Neste contexto, interessa perceber qual é a opinião dos profissionais relativamente à transição do POC para o SNC, o grau de dificuldade, grau de conhecimento e as principais implicações profissionais decorrentes de tal transição.

Com o intuito de poder contribuir para um melhor esclarecimento acerca do nível de dificuldade, conhecimento e importância atribuída à mudança e características do SNC, dirigiu-se um inquérito por questionário aos TOC de Portugal. Com o presente estudo de investigação pretende-se ainda, contribuir de alguma forma para dar a conhecer às Associações de Profissionais em que áreas podem actuar para que os TOC se sintam mais apoiados e despertá-las para a problemática em estudo. Para além das Associações, este estudo torna-se igualmente importante para a comunidade académica e para os TOC.

Neste sentido, as principais conclusões extraídas do estudo realizado salientam a enorme preocupação revelada pelos TOC em 2009, consubstanciada no elevado n.º de horas de formação frequentadas neste ano face ao verificado em 2008. A entrada em vigor do SNC em 2010 alertou os profissionais para um nível de exigência superior. No entanto, verifica-se que ter frequentado mais ou menos horas de formação em 2008 e em 2009 não está associado ao facto dos TOC se considerarem mais ou menos preparados a aplicar o SNC na sua plenitude. Ainda assim, não se indentificam quais os factores associados a um maior n.º horas de formação frequentadas, dado que não se verificam diferenças significativas entre as médias nos grupos das regiões de Portugal, habilitações dos TOC, área de formação, idade e realização do exame de avaliação profissional de acesso à OTOC.

Os TOC concordam que as formações ministradas pela OTOC são de qualidade, mas não são suficientes segundo uma parte significativa da amostra. Verifica-se também que os padrões de normalidade das horas de formação frequentadas encontram-se mais elevados para os indivíduos do género masculino, com idade superior a 41 anos, com um nível de habilitações correspondente ao 3.º ciclo e com mais de 16 anos de experiência profissional.

O perfil dos TOC que exercem efectivamente a profissão, ou seja, que enviam declarações de IR em nome próprio está associado ao género masculino, idade superior a 31 anos, nível de habilitações inferior ao mestrado e laboraram num gabinete de contabilidade.

Relativamente ao grau de dificuldade sentido pelos TOC com a introdução do SNC, constata-se que na generalidade os TOC da amostra sentem poucas dificuldades, tanto em matérias relacionadas com os diferentes sectores de actividade como nas diferentes áreas temáticas. Ainda assim, onde se sentem mais dificuldades e maiores impactos com a aplicação do SNC é no sector da construção civil. Por sua vez, as áreas temáticas onde se registam mais dificuldades é na aplicação do justo valor e nos testes de imparidade.

Independentemente dos TOC concordarem que com a aplicação do SNC vão ter de assumir mais responsabilidades, que o SNC permitirá uma maior relevância, fiabilidade e comparabilidade da informação financeira, que a profissão contabilística está a sofrer uma grande mudança, que o SNC permitirá maior liberdade de pensamento e que o TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário, não parecem convencidos de que os empresários estejam sensibilizados para este facto.

Os TOC demonstraram sentir-se preparados para aplicar o SNC independentemente da sua área de formação, ter realizado ou não o exame de avaliação profissional, exercer efectivamente ou não a profissão, idade, n.º de horas de formação frequentadas, local de trabalho, etc... Só os TOC com mais habilitações académicas aparentam sentir-se melhor preparados a aplicar o SNC na transição.

Embora com a adopção do SNC se pretenda um maior distanciamento entre a contabilidade e a fiscalidade, os TOC, que responderam a este questionário, ainda sentem algumas reticências relativamente ao facto que a sua principal função do TOC será o cumprimento das obrigações fiscais, que a contabilidade ainda não vai ser independente da fiscalidade e que o SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal.

Por fim, relativamente à evolução informática, os TOC não se sentem ameaçados, os *softwares* satisfazem as suas necessidades sem colocar em causa os seus postos de trabalho.

Como complemento a este estudo, e como futuras linhas de investigação, seria interessante aplicar o mesmo inquérito noutro país e comparar os resultados obtidos. Um outro tema

interessante seria analisar o impacto da transição para o SNC nos capitais próprios, nos resultados, nos activos, nos passivos, entre outros, comparando com os resultados já obtidos noutros países, apurando a(s) causa(s) do impacto nas DF.

Por fim, e no período em que decorreram os questionários, alguns dos TOC que responderam podem ainda não estar completamente integrados/sensibilizados/familiarizados com as alterações provocadas pelo SNC, pois só no fim do ano se começa a proceder aos trabalhos de fim de exercício pelo que este factor, algo significativo, pode influenciar significativamente os resultados do estudo efectuado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abernethy, A., & Stoelwinder, J. (1995). The role of professional control in the management of complex organizations. *Accounting, Organizations and Society*, 20(1), 1-17.
- Aguolu, O. (2009). Les nouvelles approches de l'audit interne. *ABWA Journal*, 1(2), 42-51.
- Angulo, J. (2004). Normas IASB: La primera vez. *Universia Business Review*, 1, 107-115.
- Antão, A. (2009). A confiança é o core business dos TOC. *Revista TOC*, 109, 8.
- Araújo, J. (2007). A normalização contabilística em Portugal: NIC – questões fundamentais que se colocam para a sua aplicação. *Comunicação apresentada na Conferência Comemorativa dos 30 anos do POC*, Lisboa, Portugal. Consultado na World Wide Web a 23 de Abril de 2010, em: <http://www.apotec.pt/gca/?id=360>
- Ayoub, S., & Hooper, K. (2010). Les freins culturels a l'adoption des IFRS en Europe: Une analyse du cas français. *La place de la dimension européenne dans la comptabilité Contrôle Audit*, 1-26.
- Azevedo, A. (2008). Comissão de normalização contabilística deve sair da esfera do estado. *Jornal VidaEconómica*, 21100, 6-7.
- Azevedo, A. (2010). O homem quer, Deus ajuda. *Revista TOC*, 121, 3.
- Backer, L. (2002). The sarbanes-oxley act: federalizing norms for officer, lawyer, and accountant behaviour. *St John's Law Review*, 4(76), 897-952.
- Ball, R.; Robin, A., & Wu, J. (2003). Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries. *Journal of Accounting & Economics*, 36, 235-270.
- Benabdellah, S., & Teller R. (2006). Immobilisations corporelles et immeubles de placement en IFRS : le coût historique va-t-il résister à la juste valeur ? *Revue Française de Comptabilité*, Mars, 40-44.
- Bessa, D. (2010). Contabilista: uma profissão que pode e deve ser valorizada. *Revista TOC*, 121, 24-27.

Burgstahler, D.; Hail, L., & Leuz, C. (2006). *The importance of reporting incentives: earnings management in european private and public firms*. Consultado na World Wide Web a 3 de Setembro de 2010 em <http://ssrn.com/paper=484682>

Carnegie, G., & Edwards, J. (2001). The construction of the professional accountant: the case of the incorporated institute of accountants, Victoria (1886). *Accounting, Organizations and Society*, 26(4-5), 301-325.

Chow, W.; Kato, Y., & Merchant, K. (1996). The use of organizational controls and their effects on data manipulation and management myopia: a Japan vs US comparison. *Accounting, Organizations and Society*, 21(2/3), 175-196.

Chow, W.; Tim, M., & Anne, W. (2001). National culture and the implementation of high-stretch performance standards: an exploratory study. *Behavioral Research in Accounting*, 13, 85-109.

CNC – História (s.d). Consultado na World Wide Web a 1 de Setembro de 2010, em: <http://www.cnc.min-financas.pt/sitecnc4.htm>

Cormier, D. ; Lapointe-Antunes, P., & Magnan, M. (2006). Le referentiel IFRS: nous dirigeons-nous vers une comptabilité au-delà du réel? *Cahier de recherche*, 10, 1-17.

Costa, E. (2009). As pequenas entidades no SNC. *Revista TOC*, 113, 56-58.

Cravo, D.; Silva I.; Grenha, C.; Colaço, P., & Pontes, S. (2009). Novo sistema de normalização contabilística – alterações introduzidas após o processo de audição pública. *Revista TOC*, 110, 38-44.

Cravo, D. (2009). Entrevista sobre o SNC. *Revista Revisores & Empresas*, 45, 5-11.

Cravo, D. (2010). SNC – uma inevitabilidade com vantagens. Conferência sobre o SNC organizada pela CNC, em Lisboa. *Revista TOC*, 118, 27.

Cudjoe, S. (2009). La redéfinition et le renforcement de la gouvernance d’entreprise africaine: le rôle des professionnels. *ABWA Journal*, 1(2), 19-25.

- Cummings, J., & Rankin, L. (1999). 150 hours: a look back. *Journal of Accountancy*, 187, 53-58.
- Duncan, J., & Schmutte, J. (2006). Change in accounting programs: the impact of influences and constraints. *The Accounting Educator's Journal*, XVI, 52-81.
- Eguídanos, A. (2004). La adopción de la normativa contable internacional en España: principios efectos sobre el resultado y el patrimonio empresarial. *Accounting Association*, 11, 61-79.
- Etheridge, J., & Heminway, J. (1993). Industry's view of the 150-hour requirement. *The CPA Journal*, 63 (3), 67- 69.
- Farinha, J. (2009). SNC – Oportunidades e desafios na mudança: estaremos preparados? *Revista TOC*, 115, 39-41.
- Fatt, J. (1995). Ethics and the Accountant. *Journal of Business Ethics*, 14, 997-1004.
- Ferreira, R. (1972). Normalización contable y planes de cuentas uniformes en Portugal. *Revista española de financiación y Contabilidad*, 1(3), 629-660.
- Ferreira, R. (2009). Contabilidade e gestão. *Revista TOC*, 112, 42.
- Ferreira, L., & Regojo, P. (1996). A regulamentação contabilística em Portugal. *Jornal de Contabilidade, APOTEC*, 230, 119-128 e 231, 155-162.
- Gao, J. (2009). A study on accountant regulation and accountant behavior alienation. *Chinese Business Review, ISSN1537-1506, USA*, 8 (1) (Serial n.º67), 64-66.
- Gouveia, J. (2009). Para um debate saudável: custo histórico versus justo valor. *Revista TOC*, 113, 28-31.
- Guimarães, J. (2005). Contributo para a história da normalização contabilística em Portugal. *Boletim APECA*, 120, 56-68.

Guimarães, J. (2009). O decreto-lei n.º 158/2009 que aprovou o SNC (breve historial). *Revista Electrónica INFOCONTAB*, 45, 1-2.

Guimarães, J. (2010a). Com o SNC, um novo TOC. *Revista TOC*, 121, 34-45.

Guimarães, J. (2010b). Alguns dos acontecimentos mais importantes da evolução da contabilidade e da profissão de contabilista em Portugal desde 1755 até hoje. Comunicação apresentada no segundo encontro de história da contabilidade da OTOC. Lisboa e Santa Maria da Feira dia 5 e 6 de Junho respectivamente. 4º Versão do artigo publicado na *Revista Electrónica INFOCONTAB*, 43, 1-42.

Harrison, G., & McKinnon, J. (1999). Cross-cultural research in management control systems design: a review of the current state. *Accounting, Organizations and Society*, 24, 486-506.

Hofstede, G. (1983). The cultural relativity of organizational practices and theories. *Journal of International Business Studies*, 14(2), 75-89.

Hutchinson, T. (1991). The management of change. *The Teacher Trainer*, Synopsis of paper presented at IATEFL SIG Symposium January 1991, 1-4.

Imhoff, J. (2003). Accounting quality, auditing, and corporate governance. *Accounting Horizons*, Supplement, 117-128.

Inanga, E., & Sen, K. (2009). Comptabilité créative: une étude de cas et les dimensions mondiales du phénomène. *ABWA Journal*, 1(2), 26-41.

Inchausti, B., & Enguídanos, A. (2001). El proceso de armonización contable en Europa. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 30(107), 103-128.

Lansdowne, R. (2003). The future of accounting profession. The 103rd American Assembly, November, 1-32.

Lapointe- Antunes, P.; Cormier, D.; Magnan, M., & Guay-Anger, S. (2006). On the relationship between voluntary disclosure, earnings smoothing and the value-relevance of earnings: the case of Switzerland. *European Accounting Review*, 15, 465-505.

Leuz, C., & Verrecchia, R. (2000). The economic consequences of increased disclosure. *Journal of Accounting Research*, 38 (supplement), 91-124.

- Leuz, C.; Nanda, D., & Wysocki, P. (2003). Investor protection and earnings management: na internacional comparison. *Journal of Financial Economics*, 69, 505-527.
- Lourenço, M., & Morais, A. (2002). Portugal e o processo de harmonização europeu: possíveis soluções face a 2005. *IX Congresso de Contabilidade*, Porto, 1-19.
- Marchal, S.; Boukari, M., & Cayssials, J. (2007). L'impact des normes IFRS sur les données comptables des groupes français cotés. *Bulletin de la Banque de France*, 163, 27-41.
- Mazars (2005). IFRS 2005. *European Survey*, Paris.
- Mednick, R. (1996). Licensure and regulation of the profession: a time for change. *Journal of Accountancy*, 33-38.
- Monteiro, A.; Marques, J., & Nascimento, J. (2001). Introdução à investigação. *Instituto Superior das Ciências do Trabalho e da Empresa*, 1-13.
- Monterrey M., & Sánchez-Segura, A. (2005). *Socioeconomic Characteristics as Incentives for Financial Reporting*. Consultado na World Wide Web a 31 de Agosto de 2010 em <http://ssrn.com/paper=715922>.
- Morais, A. (2009). *Comunicação em conferência sobre o SNC organizada pela OROC*. Lisboa, Portugal.
- Napier, C. (2006). Accounts of change: 30 years of historical accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4-5), 445-507.
- Obazee, J. (2009). Les défis pratiques de l'application des normes internationales des rapports financiers (IFRS) au Nigéria. *ABWA Journal*, 1(2), 7-18.
- Othman, H., & Zeghal, D. (2006). A study of earnings-management motives in the Anglo-American and Euro-Continental accounting models: the canadian and french cases. *The International Journal of Accounting*, 41, 406-435.
- Pereira, A. (2008). *Análise de dados para ciências sociais e psicologia: guia prático de utilização* (7ª Edição). Lisboa: Edições Sílabo.
- Pestana, M., & Gageiro, J. (2003). *Análise de dados para ciências sociais: a complementaridade do SPSS* (3.º Edição). Lisboa: Edições Sílabo.

- Pierre, E. (1996). Accounting education and 150-hour programs: a critical perspective. *Journal of Accounting Education*, 14, 141-148.
- Rhine, S., & Simmons J. (1991). The 150-Hour requirement in florida. *Journal of Accountancy*, 172, 37-37.
- Roberts, C.; Weetman, P., & Gordon, P. (2002). *International financial accounting* (Second Edition ed.). Edinburgh: Prentice Hall.
- Robson, K.; Willmott, H.; Cooper, D., & Puxty, T. (1994). The ideology of professional regulation and the markets for accounting labour: Three episodes in the recent history of the U. K. accountancy profession. *Accounting, Organizations and Society*, 19(6): 527-553.
- Rodrigues, R. (2007). A normalização contabilística em Portugal: POC actual – vantagens e inconvenientes. *Comunicação apresentada na Conferência Comemorativa dos 30 anos do POC*, Lisboa, Portugal. Consultado na World Wide Web a 23 de Abril de 2010, em: <http://www.apotec.pt/gca/?id=360>
- Santiago, C. (2005). *POC comentado* (11ª ed.). Lisboa: Texto Editores.
- Santos, J. (1999). Cronbach's alpha: a tool for assessing the reliability of scales. *Journal of Extension*, 37(2), 1-5.
- Santos, L. (2002). A estrutura conceptual da contabilidade em Portugal. *IX Congresso de Contabilidade*, Porto, 1-21.
- Santos, L. (2008). A profissão e o ensino face à normalização contabilística. *Revista TOC*, 100, 1-3.
- Schatt, A., & Gross, E. (2007). Quelle est l'incidence des normes IAS/IFRS sur les capitaux propres des entreprises françaises? *Revue Française de Comptabilité*, 396, 35-39.
- Schipper, K. (2003). Principles-based accounting standards. *Accounting Horizons*, 17, 61-72.
- Shafer, E. (1998). The accounting profession in the new millennium. *Business Forum*, Winter-Spring, 31-35.

- Silva, A. (1978). A normalização contabilística em Portugal. *Jornadas de Contabilidade*, 631-637.
- Silva, I. (2007). A normalização contabilística em Portugal: na Óptica da CNC. *Comunicação apresentada na Conferência Comemorativa dos 30 anos do POC*, Lisboa, Portugal. Consultado na World Wide Web a 23 de Abril de 2010, em: [_http://www.apotec.pt/gca/?id=360](http://www.apotec.pt/gca/?id=360)
- Silva, M. (2009). SNC – Uma inevitabilidade com vantagens. Conferência sobre o SNC organizada pela CNC, em Lisboa. *Revista TOC*, 118, 25.
- Stephen, A. (2003). How the U.S accounting profession got where it is today: part II. *Accounting Horizons*, 17, 287-286.
- Tabor, R. (2010). How professional accountants in business drive sustainable organizational success. *Professional Accountants in Business Committee*, 1-38.
- Tendeloo, B., & Vanstraelen, A. (2005). Earnings management under German GAAP versus IFRS. *European Accounting Review*, 14(1), 155-180.
- Tort, E. (2005). Etude d'impact de la conversion des foncières cotées aux normes comptables internationales. *Revue Française de Comptabilité*, Septembre, 50-54.
- Trindade, B. (2010). Comunicação na sessão de esclarecimento da OTOC e da AHRESP, Lisboa, Portugal. *Revista TOC*, 118, 15.
- Upton, W. (2010). Actualidade em discussão. *Revista do The Edge on International Financial Reporting Standards (IFRS)*. Consultado na World Wide Web a 31 de Agosto de 2010, em: <http://www.iasb.org/News/Features/Adopt+adapt+converge.htm>.
- Volcker, P. (2002). *Accounting, accountants, and accountability in an integrated world economy*. Comunicação apresentada no the World Congress of Accountants, Hong Kong.
- Williams, D. (1993). Reforming accounting education. *Journal of Accounting*, 176, 76-82.
- Wyatt, A. (2003). *Accounting professionalism – They just don't get it!*. Reunião Anual, Honolulu, Hawaii.

LEGISLAÇÃO

Alvará de 12 de Outubro de 1885

Alvará de 19 de Julho de 1894

Alvará de 28 de Janeiro de 1928

Alvará de 28 de Janeiro de 1946

Aviso n.º 15652/2009, de 7 de Setembro

Aviso n.º 15653/2009, de 7 de Setembro

Aviso n.º 15654/2009, de 7 de Setembro

Aviso n.º 15655/2009, de 7 de Setembro

Declaração de Rectificação n.º 67-A, de 11 de Setembro - S/ o DL n.º 159/2009

Declaração de Rectificação n.º 67-B, de 11 de Setembro - S/ o DL n.º 158/2009

Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro

Directiva 2003/51/CE

Despacho n.º 9292-A/2010, de 25 de Maio de 2010

DL n.º 47/77, de 7 de Fevereiro

DL n.º 410/89, de 21 de Novembro

DL n.º 238/91, de 2 de Julho

DL n.º 127/95, de 1 de Julho

DL n.º 265/95, de 17 de Outubro

DL n.º 31/98, de 11 de Fevereiro

DL n.º 44/99, de 12 de Fevereiro

DL n.º 367/99, de 18 de Setembro

DL n.º 452/99, de 5 de Novembro
DL n.º 487/99, de 16 de Novembro
DL n.º 79/2003, de 23 de Abril
DL n.º 88/2004, de 20 de Abril
DL n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro
DL n.º 158/2009, de 13 de Julho
DL n.º 158/2009, de 19 de Julho
DL n.º 158/2009, de 13 de Julho
DL n.º 159/2009, de 13 de Julho
DL n.º 160/2009, de 13 de Julho
DL n.º 310/2009, de 26 de Outubro
DL n.º 36 A/2011, de 9 de Março
Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto
Lei n.º. 35/2010 de 2 de Setembro
Portaria n.º 83/74, de 6 de Fevereiro
Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro
Portaria n.º 262/87, de 3 de Abril
Portaria n.º 986/2009, de 7 de Setembro
Portaria n.º 1011/2009, de 9 de Setembro
Regulamento 1606/2002, de 19 Julho

ANEXOS

ANEXO I. Questionário

Questionário: “Do POC ao SNC: Que Implicações para os TOC?”

O presente questionário realiza-se no âmbito da dissertação de mestrado em Gestão das Organizações - Ramo de Gestão de Empresa, e tem como objectivo avaliar as implicações que a transição do POC para o SNC possa causar aos TOC e quais as principais dificuldades que estes estão a sentir na fase de transição. A Sua colaboração é fundamental para a prossecução do estudo que se pretende desenvolver e as Suas respostas são confidenciais.

*Obrigatório

1ª Secção – Aspectos Gerais

Sexo *

- Feminino
- Masculino

Habilitações: *

- 2º ciclo
- 3º ciclo
- Ensino Secundário
- Bacharelato
- Licenciatura
- Pós-Graduação
- Mestrado
- Doutoramento
- Outras

Área de Formação:

- Contabilidade
- Economia
- Gestão

- Outra:

« Anterior Continuar »

Idade entre (anos): *

Realizou o exame de Avaliação Profissional? *

- Sim
- Não

Local onde exerce funções:

- Empresa
- Gabinete de Contabilidade
- Ensino
- Outro

Distrito: *

Exerce efectivamente a profissão de TOC? *

- Sim
- Não

« Anterior Continuar »

Há quantos anos exerce a profissão de TOC?

- 1-5
- 6-10
- 11-15
- 16- 20
- + de 20

N.º de horas aproximado de formação sobre o SNC em 2008 *

N.º de horas aproximado de formação sobre o SNC em 2009: *

Dimensão da(s) empresa(s) com que trabalha:

- Empresa cotada em bolsa
- Empresa média
- Empresa pequena (Pequenas Entidades)

A(s) empresa(s) com que trabalha são do sector: *

- Construção Civil
- Hotelaria/ Restauração
- Outros serviços
- Agricultura
- Indústria
- Outros

« Anterior Continuar »

2ª Secção – Implicações na Profissão de TOC face à Transição do POC para o SNC

Leia cuidadosamente cada uma das afirmações e, em seguida, seleccione a opção que melhor descreve a Sua concordância ou discordância em relação a cada uma. *

	Discordo Totalmente	Discordo	Não discordo nem concordo	Concordo	Concordo Totalmente
1. A profissão de TOC, com a transição do POC para o SNC, está a sofrer uma grande mudança	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. O SNC implica maior responsabilidade para os TOC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3. O SNC dá mais liberdade de julgamento aos TOC do que dava o POC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4. A formação proporcionada pela OTOC tem sido suficiente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5. A formação proporcionada pela OTOC tem sido de qualidade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6. Sob o ponto de vista da aquisição de novos conhecimentos, o SNC é mais atractivo que o POC.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7. Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8. O SNC permitirá uma maior relevância, comparabilidade e fiabilidade da informação financeira	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9. O TOC deve ser o parceiro privilegiado do empresário	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10. Os empresários estão sensibilizados para a importância	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	Discordo Totalmente	Discordo	Não discordo nem concordo	Concordo	Concordo Totalmente
do TOC no desenvolvimento dos seus negócios					
11. O software de Contabilidade que usa está completamente apto a elaborar toda a informação preconizada pelo SNC	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
12. A evolução da informática reduzirá o papel do TOC na preparação da informação financeira	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
13. O SNC vai aumentar o grau de conflitualidade entre as empresas e a Administração Fiscal	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
14. A principal função do TOC continuará a ser o cumprimento das obrigações fiscais	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
15. Com o SNC a Contabilidade tomar-se-á mais autónoma da Fiscalidade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3ª Secção - Principais Dificuldades/Alterações na Transição do POC para o SNC

1- Com a introdução do SNC:

1. 1. Em que sector(s) de actividade tem sentido mais dificuldades:

- Construção Civil
- Hotelaria, Restauração...
- Outros serviços
- Agricultura
- Indústria
- Outros

1.2. Em que sector(s) de actividade se registam maiores impactos:

- Construção Civil
- Hotelaria, Restauração...
- Outros serviços
- Agricultura
- Indústria
- Outros

1.3. Em que área(s) tem sentido mais dificuldades:

- Aplicação do justo valor
- Activos tangíveis

- Activos intangíveis
- Matérias ambientais
- Activos biológicos
- Subsídios
- Testes de imparidade
- Inventários
- Norma de adopção pela primeira vez das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF 3)

O nosso muito obrigado pela sua colaboração e sinceridade!

Para uma visualização mais interactiva, vejam o *link*:

<https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dDJhN3cxOXJ0Wl9FYkZMaGpYVIZ4RVE6MQ>

ANEXO II. E-mail de envio dos questionários

Exmo(s) Senhor(es),

SUZANNA MONTEIRO MACHADO, na qualidade de Mestranda do Curso de Gestão das Organizações, Ramos de Gestão de Empresas, ministrado pelo Instituto Politécnico de Bragança em parceria com a Associação de Politécnicos do Norte, estando a realizar um trabalho de investigação, aos TOC de Portugal, sobre o tema **“Do POC ao SNC: Que Implicações para os TOC?”**, vem pela presente solicitar a preciosa colaboração de V.Exa(s), através do preenchimento do seguinte questionário: <https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dDJhN3cxOXJ0Wl9FYkZMaGpYVlZ4RVE6MQ>

O questionário não demorará mais de **5 minutos** do seu tempo e as respostas são totalmente confidenciais, sendo os dados apenas utilizados para tratamento estatístico. Solicito ainda se possível, o reenvio deste e-mail para os vossos contactos de TOC.

A sua participação é fundamental. Por favor, colabore!

Quaisquer dúvidas, poderão contactar-me através do telefone: 96 144 91 81, ou através do e-mail, suzannamachado@hotmail.com

Grata pela V. preciosa colaboração.

Os meus respeitosos cumprimentos,

Suzanna Monteiro Machado

(Mestranda em Gestão de Empresas – Instituto Politécnico de Bragança)

(TOC n.º 85589)

ANEXO III. Solicitação de envio do questionário por e-mail ao bastonário da OTOC

(E-mail enviado dia 22 Junho 2010)

Estudo sobre profissão Contabilística

Possíveis implicações para os TOC decorrentes do processo de Normalização Contabilística

QUESTIONÁRIO AOS TOC DE PORTUGAL

Na qualidade de Mestranda do Curso de Gestão das Organizações, Ramos de Gestão de Empresas, ministrado pelo Instituto Politécnico de Bragança em parceria com a Associação de Politécnicos do Norte, encontro-me a realizar um trabalho de investigação, sobre o tema “Do POC ao SNC: Que Implicações para os TOC?”.

O estudo em apreço pretende analisar as implicações para os Técnicos Oficiais de Contas (TOC) decorrentes das recentes alterações à normalização contabilística em Portugal, isto é, a passagem do Plano Oficial de Contabilidade (POC) para o Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

Este assunto, reveste-se, na minha opinião, de particular importância para os TOC, para a OTOC e para a comunidade académica, atendendo ao facto de que as mudanças são significativas e importa saber como é que os profissionais mais implicados estão a reagir.

As respostas serão totalmente confidenciais, e usadas apenas para tratamento Estatístico, não sendo identificadas quaisquer pessoas. Assim, venho solicitar a Vossa Ex.^a colaboração no envio de um e-mail aos TOC, a nível nacional, com a indicação do seguinte *link* <https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dDJhN3cxOXJ0Wl9FYkZMaGpYVlZ4RVE6MQ> para preenchimento do questionário. As respostas ao questionário serão reencaminhadas para o meu e-mail.

A Vossa colaboração, ser-me-ia sem dúvida muito importante porque permitiria obter um elevado nível de respostas e uma representação da opinião dos TOC a nível nacional.

Sugiro que analisem o questionário e se entender necessário acrescentar/retirar alguma questão.

Envio também em anexo um possível e-mail de envio aos inquiridos, no entanto se preferir pode ser da V. autoria.

Agradecendo a atenção dispensada por Vossa Ex.^a, ficando a aguardar a Vossa resposta, apresento os meus respeitosos cumprimentos,

Suzanna Monteiro Machado

Toc n.º 85589

Mail: suzannamachado@hotmail.com

Resposta da OTOC

(E-mail recebido dia 23 Junho 2010)

A experiência que temos neste domínio de coisas é que as pessoas não respondem pela internet a este tipo de inquéritos. Assim, caso o julgue adequado, sugerimos uma simplificação o mais possível do questionário e a sua distribuição pelos interessados em acções de formação ou nas reuniões livres que a Ordem realiza nas sedes de distrito.

António Domingues de Azevedo | Bastonário
Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas
Av. Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa
Tel. (351) 217 999 700 | Fax. (351) 217 957 332
www.otoc.pt | bastonario@otoc.pt

Pedido dos e-mails dos TOC à OTOC

(Enviado dia 24 Junho 2010)

Ex. Mo Sr. Bastonário da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas Dr. Domingues Azevedo,

Antes de mais, muito agradeço a pronta resposta e atenção que concedeu ao meu assunto. Comungo da mesma opinião do Ex. Mo Sr. Bastonário quando refere que se verifica uma fraca taxa de resposta por parte dos TOC aos questionários enviados por e-mail. Contudo,

essa parece-me ser a única forma para chegar ao maior número de TOC e conseguir uma amostra representativa de todo o país. Assim, e uma vez mais, solicito a colaboração da Ordem no sentido de me facultar os e-mails dos TOC (sem nome do TOC associado) disponíveis na OTOC. Deste modo, eu própria enviaria o e-mail com o questionário aos TOC sem estar a envolver directamente a Ordem.

Da minha parte, assumo a inteira responsabilidade em manter a completa confidencialidade e de utilizar apenas e só os e-mails dos TOC para a concretização do meu trabalho.

Uma vez mais agradeço todo a atenção disponibilizada e aceite, Ex. Mo Sr. Bastonário, os meus melhores cumprimentos,

Suzanna Monteiro Machado (TOC n.º 85589)

Resposta da OTOC

(Recebido 29 Junho 2010)

Os elementos da base de dados da Ordem encontra-se protegida por lei, pelo que não podemos disponibilizar os elementos solicitados. Poderemos é colocar no site da Ordem uma pequena notícia e um *link* para o questionário.

Apresentamos os nossos melhores cumprimentos.

O bastonário

(A. Domingues Azevedo)

António Domingues de Azevedo | Bastonário
Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas
Av. Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa
Tel. (351) 217 999 700 | Fax. (351) 217 957 332
www.otoc.pt | bastonario@otoc.pt

Resposta à OTOC

(enviado dia 5 de Julho 2010)

Bom dia,

de facto, penso que seria importante e relevante colocar o *link* no site da OTOC. O *link* é o seguinte:

<https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dDJhN3cxOXJ0Wl9FYkZMaGpYVlZ4RVE6MQ>

Uma vez mais agradeço todo a atenção disponibilizada e aceite, Ex. Mo Sr. Bastonário, os meus melhores cumprimentos,

Suzanna Monteiro Machado (TOC n.º 85589)

ANEXO IV. E-mail de agradecimento da resposta ao questionário

(enviado dia 21 Setembro 2010)

Exmo(s) Senhor(es),

Venho pelo presente manifestar os meus sinceros agradecimentos pela preciosa colaboração de V.Exa(s).

Ficarei eternamente grata pelo contributo proporcionado a este trabalho de investigação.

Os meus respeitosos cumprimentos,

Suzanna Monteiro Machado

(Mestranda em Gestão de Empresas – Instituto Politécnico de Bragança)

(TOC n.º 85589)

ANEXO V. Tabelas explicativas

V.1 Associação entre o género, idade, habilitações, local de trabalho, área de formação, regiões e exercício efectivo da profissão de TOC

Tabela V.1.1: Género e exercício efectivo da profissão de TOC.

		extoc - Exercício Efectivo da Profissão de TOC		Total	
		NÃO	SIM		
Género	MASCULINO	Count	73	171	244
		% within género	29,9%	70,1%	100,0%
		% within extoc	45,9%	66,8%	58,8%
		% of Total	17,6%	41,2%	58,8%
	FEMININO	Count	86	85	171
		% within género	50,3%	49,7%	100,0%
		% within extoc	54,1%	33,2%	41,2%
		% of Total	20,7%	20,5%	41,2%
Total	Count	159	256	415	
	% within género	38,3%	61,7%	100,0%	
	% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	38,3%	61,7%	100,0%	

Tabela V.1.2: Idade e exercício efectivo da profissão de TOC.

Idade			extoc - Exercício Efectivo da Profissão de TOC		Total
			NÃO	SIM	
			20-30 ANOS	Count	
	% within idade	56,0%	44,0%	100,0%	
	% within extoc	38,4%	18,8%	26,3%	
	% of Total	14,7%	11,6%	26,3%	
31-40 ANOS	Count	54	86	140	
	% within idade	38,6%	61,4%	100,0%	
	% within extoc	34,0%	33,6%	33,7%	
	% of Total	13,0%	20,7%	33,7%	
41-50 ANOS	Count	21	51	72	
	% within idade	29,2%	70,8%	100,0%	
	% within extoc	13,2%	19,9%	17,3%	
	% of Total	5,1%	12,3%	17,3%	
51-60 ANOS	Count	19	59	78	
	% within idade	24,4%	75,6%	100,0%	
	% within extoc	11,9%	23,0%	18,8%	
	% of Total	4,6%	14,2%	18,8%	
61-70 ANOS	Count	4	12	16	
	% within idade	25,0%	75,0%	100,0%	
	% within extoc	2,5%	4,7%	3,9%	
	% of Total	1,0%	2,9%	3,9%	
Total	Count	159	256	415	
	% within idade	38,3%	61,7%	100,0%	
	% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	38,3%	61,7%	100,0%	

Tabela V.1.3:Habilitações e exercício efectivo da profissão de TOC.

Habilitações			extoc - Exercício Efectivo da Profissão de TOC		Total
			NÃO	SIM	
				Count	
E. SECUNDÁRIO		Count	20	31	51
		% within habilitações	39,2%	60,8%	100,0%
		% within extoc	12,6%	12,1%	12,3%
		% of Total	4,8%	7,5%	12,3%
BACHARELATO		Count	3	43	46
		% within habilitações	6,5%	93,5%	100,0%
		% within extoc	1,9%	16,8%	11,1%
		% of Total	,7%	10,4%	11,1%
LICENCIATURA		Count	67	121	188
		% within habilitações	35,6%	64,4%	100,0%
		% within extoc	42,1%	47,3%	45,3%
		% of Total	16,1%	29,2%	45,3%
PÓS-GRADUAÇÃO		Count	17	26	43
		% within habilitações	39,5%	60,5%	100,0%
		% within extoc	10,7%	10,2%	10,4%
		% of Total	4,1%	6,3%	10,4%
MESTRADO		Count	32	22	54
		% within habilitações	59,3%	40,7%	100,0%
		% within extoc	20,1%	8,6%	13,0%
		% of Total	7,7%	5,3%	13,0%
DOUTORAMENTO		Count	17	1	18
		% within habilitações	94,4%	5,6%	100,0%
		% within extoc	10,7%	,4%	4,3%
		% of Total	4,1%	,2%	4,3%
OUTRO		Count	3	12	15
		% within habilitações	20,0%	80,0%	100,0%
		% within extoc	1,9%	4,7%	3,6%
		% of Total	,7%	2,9%	3,6%
Total		Count	159	256	415
		% within habilitações	38,3%	61,7%	100,0%
		% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	38,3%	61,7%	100,0%

Tabela V.1.4:Local de trabalho e exercício efectivo da profissão de TOC.

		extoc - Exercício Efectivo da Profissão de TOC		Total	
		NÃO	SIM		
Local de Trabalho	EMPRESA	Count	40	32	72
		% within local trabalho	55,6%	44,4%	100,0%
		% within extoc	25,5%	12,6%	17,5%
		% of Total	9,7%	7,8%	17,5%
	GABINETE DE CONTABILIDADE	Count	33	206	239
		% within local trabalho	13,8%	86,2%	100,0%
		% within extoc	21,0%	81,1%	58,2%
		% of Total	8,0%	50,1%	58,2%
	ENSINO	Count	60	10	70
		% within local trabalho	85,7%	14,3%	100,0%
		% within extoc	38,2%	3,9%	17,0%
		% of Total	14,6%	2,4%	17,0%
OUTRO	Count	24	6	30	
	% within local trabalho	80,0%	20,0%	100,0%	
	% within extoc	15,3%	2,4%	7,3%	
	% of Total	5,8%	1,5%	7,3%	
Total	Count	157	254	411	
	% within local trabalho	38,2%	61,8%	100,0%	
	% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	38,2%	61,8%	100,0%	

Tabela V.1.5: Regiões e exercício efectivo da profissão de TOC.

Regiões			extoc - Exercício		Total
			Efectivo da Profissão		
			de TOC		
		NÃO	SIM		
REGIÃO NORTE	Count	108	112	220	
	% within regiões	49,1%	50,9%	100,0%	
	% within extoc	67,9%	43,8%	53,0%	
	% of Total	26,0%	27,0%	53,0%	
REGIÃO CENTRO	Count	24	50	74	
	% within regiões	32,4%	67,6%	100,0%	
	% within extoc	15,1%	19,5%	17,8%	
	% of Total	5,8%	12,0%	17,8%	
REGIÃO LISBOA	Count	16	57	73	
	% within regiões	21,9%	78,1%	100,0%	
	% within extoc	10,1%	22,3%	17,6%	
	% of Total	3,9%	13,7%	17,6%	
REGIÃO ALENTEJO	Count	6	14	20	
	% within regiões	30,0%	70,0%	100,0%	
	% within extoc	3,8%	5,5%	4,8%	
	% of Total	1,4%	3,4%	4,8%	
REGIÃO ALGARVE	Count	4	16	20	
	% within regiões	20,0%	80,0%	100,0%	
	% within extoc	2,5%	6,3%	4,8%	
	% of Total	1,0%	3,9%	4,8%	
REGIÃO AUTÓNOMA DOS AÇORES E DA MADEIRA	Count	1	7	8	
	% within regiões	12,5%	87,5%	100,0%	
	% within extoc	,6%	2,7%	1,9%	
	% of Total	,2%	1,7%	1,9%	
Total	Count	159	256	415	
	% within regiões	38,3%	61,7%	100,0%	
	% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	38,3%	61,7%	100,0%	

Tabela V.1.6: Área de formação e exercício efectivo da profissão de TOC.

		Extoc - Exercício efectivo da Profissão de TOC		Total	
		Não	Sim		
Área de Formação - DE aform	CONTABILIDA	Count	79	141	220
		% within aform	35,9%	64,1%	100,0%
		% within extoc	57,2%	63,5%	61,1%
		% of Total	21,9%	39,2%	61,1%
	ECONOMIA	Count	12	14	26
		% within aform	46,2%	53,8%	100,0%
		% within extoc	8,7%	6,3%	7,2%
		% of Total	3,3%	3,9%	7,2%
	GESTÃO	Count	45	64	109
		% within aform	41,3%	58,7%	100,0%
		% within extoc	32,6%	28,8%	30,3%
		% of Total	12,5%	17,8%	30,3%
OUTRA	Count	2	3	5	
	% within aform	40,0%	60,0%	100,0%	
	% within extoc	1,4%	1,4%	1,4%	
	% of Total	,6%	,8%	1,4%	
Total	Count	138	222	360	
	% within aform	38,3%	61,7%	100,0%	
	% within extoc	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	38,3%	61,7%	100,0%	

V.2 Associação entre o(s) sector(s) de actividade onde os TOC exercem funções e o grau de preparação para aplicar o SNC na sua plenitude.

Tabela V.2.1: Sector(s) de actividade onde os TOC exercem funções e o grau de preparação para aplicar o SNC na sua plenitude.

			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Construção Civil	NÃO	Count	0	21	28	35	10	94
		% within construção civil	,0%	22,3%	29,8%	37,2%	10,6%	100,0%
		% within Q7	,0%	52,5%	35,4%	32,7%	43,5%	36,7%
		% of Total	,0%	8,2%	10,9%	13,7%	3,9%	36,7%
	SIM	Count	7	19	51	72	13	162
		% within construção civil	4,3%	11,7%	31,5%	44,4%	8,0%	100,0%
		% within Q7	100,0%	47,5%	64,6%	67,3%	56,5%	63,3%
		% of Total	2,7%	7,4%	19,9%	28,1%	5,1%	63,3%
	Total	Count	7	40	79	107	23	256
		% within construção civil	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%
		% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%
			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Hotelaria, Restauração ...	NÃO	Count	0	17	30	38	8	93
		% within hotelaria, restauração...	,0%	18,3%	32,3%	40,9%	8,6%	100,0%
		% within Q7	,0%	42,5%	38,0%	35,5%	34,8%	36,3%
		% of Total	,0%	6,6%	11,7%	14,8%	3,1%	36,3%
	SIM	Count	7	23	49	69	15	163
		% within hotelaria, restauração...	4,3%	14,1%	30,1%	42,3%	9,2%	100,0%
		% within Q7	100,0%	57,5%	62,0%	64,5%	65,2%	63,7%
		% of Total	2,7%	9,0%	19,1%	27,0%	5,9%	63,7%
	Total	Count	7	40	79	107	23	256
		% within hotelaria, restauração...	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%
		% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%
			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Outros Serviços	NÃO	Count	0	10	13	20	3	46
		% within outros serviços	,0%	21,7%	28,3%	43,5%	6,5%	100,0%
		% within Q7	,0%	25,0%	16,5%	18,7%	13,0%	18,0%
		% of Total	,0%	3,9%	5,1%	7,8%	1,2%	18,0%
	SIM	Count	7	30	66	87	20	210
		% within outros serviços	3,3%	14,3%	31,4%	41,4%	9,5%	100,0%
		% within Q7	100,0%	75,0%	83,5%	81,3%	87,0%	82,0%
		% of Total	2,7%	11,7%	25,8%	34,0%	7,8%	82,0%
	Total	Count	7	40	79	107	23	256
		% within outros serviços	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%
		% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%

Continuação

			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Agricultura	NÃO	Count	3	31	54	85	17	190
		% within agricultura	1,6%	16,3%	28,4%	44,7%	8,9%	100,0%
		% within Q7	42,9%	77,5%	68,4%	79,4%	73,9%	74,2%
		% of Total	1,2%	12,1%	21,1%	33,2%	6,6%	74,2%
	SIM	Count	4	9	25	22	6	66
		% within agricultura	6,1%	13,6%	37,9%	33,3%	9,1%	100,0%
		% within Q7	57,1%	22,5%	31,6%	20,6%	26,1%	25,8%
		% of Total	1,6%	3,5%	9,8%	8,6%	2,3%	25,8%
Total	Count	7	40	79	107	23	256	
	% within agricultura	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	
	% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	
			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Indústria	NÃO	Count	5	29	48	53	10	145
		% within indústria	3,4%	20,0%	33,1%	36,6%	6,9%	100,0%
		% within Q7	71,4%	72,5%	60,8%	49,5%	43,5%	56,6%
		% of Total	2,0%	11,3%	18,8%	20,7%	3,9%	56,6%
	SIM	Count	2	11	31	54	13	111
		% within indústria	1,8%	9,9%	27,9%	48,6%	11,7%	100,0%
		% within Q7	28,6%	27,5%	39,2%	50,5%	56,5%	43,4%
		% of Total	,8%	4,3%	12,1%	21,1%	5,1%	43,4%
Total	Count	7	40	79	107	23	256	
	% within indústria	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	
	% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	
			Q7 -Considera-se preparado para aplicar o SNC na sua plenitude.					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Outro	NÃO	Count	2	15	33	52	11	113
		% within outro	1,8%	13,3%	29,2%	46,0%	9,7%	100,0%
		% within Q7	28,6%	37,5%	41,8%	48,6%	47,8%	44,1%
		% of Total	,8%	5,9%	12,9%	20,3%	4,3%	44,1%
	SIM	Count	5	25	46	55	12	143
		% within outro	3,5%	17,5%	32,2%	38,5%	8,4%	100,0%
		% within Q7	71,4%	62,5%	58,2%	51,4%	52,2%	55,9%
		% of Total	2,0%	9,8%	18,0%	21,5%	4,7%	55,9%
Total	Count	7	40	79	107	23	256	
	% within outro	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	
	% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	2,7%	15,6%	30,9%	41,8%	9,0%	100,0%	

V.3 One-way Anova

Tabela V.3.1: Normalidade entre grupos.

Idade		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
LG_2008_2009	20-30 ANOS	,104	45	0,200*	,969	45	,275
	31-40 ANOS	,069	86	0,200*	,985	86	,396
	41-50 ANOS	,071	49	0,200*	,986	49	,818
	51-60 ANOS	,070	59	0,200*	,982	59	,516
	61-70 ANOS	,197	12	0,200*	,902	12	,169
Habilitações		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
LG_2008_2009	Bacharelato	,117	43	,156	,952	43	,071
	Licenciatura	,063	117	0,200*	,991	117	,603
	Pós-Graduação	,131	26	0,200*	,957	26	,341
	Mestrado	,141	22	0,200*	,950	22	,312
	Área não superior	,095	43	0,200*	,972	43	,371
Área de Formação		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
LG_2008_2009	Contabilidade	,045	136	0,200*	,987	136	,254
	Economia	,146	14	0,200*	,959	14	,710
	Gestão	,084	64	0,200*	,967	64	,082
	Outra	,177	3		1,000	3	,965
Regiões		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
LG_2008_2009	Região Norte	,067	96	0,200*	,984	96	,276
	Região Centro	,099	44	0,200*	,967	44	,228
	Região Lisboa	,084	50	0,200*	,982	50	,622
	Região Alentejo	,200	8	0,200*	,940	8	,611
	Região Algarve	,152	13	0,200*	,948	13	,563
	Regiões	,213	6	0,200*	,949	6	,729
	Autónomas						

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance

V.4 Médias entre as áreas e o exercício efectivo de TOC

Tabela V.4.1: Média entre as áreas e o exercício efectivo de TOC.

Group Statistics					
Exercício Efectivo de TOC		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Áreas	Não	135	2,0963	1,29219	0,11121
	Sim	236	2,5805	1,5095	0,09826

V.5 Associação entre o grau de preparação para o SNC e o género

Tabela V.5.1: Grau de preparação para o SNC e o género.

			Q7 - Considera-se preparado a aplicar o SNC na sua plenitude					Total
			DT	D	ND NC	C	CT	
Género	MASCULINO	Count	5	31	82	98	28	244
		% within género	2,0%	12,7%	33,6%	40,2%	11,5%	100,0%
		% within Q7	38,5%	38,3%	69,5%	60,5%	68,3%	58,8%
		% of Total	1,2%	7,5%	19,8%	23,6%	6,7%	58,8%
	FEMININO	Count	8	50	36	64	13	171
		% within género	4,7%	29,2%	21,1%	37,4%	7,6%	100,0%
		% within Q7	61,5%	61,7%	30,5%	39,5%	31,7%	41,2%
		% of Total	1,9%	12,0%	8,7%	15,4%	3,1%	41,2%
Total	Count	13	81	118	162	41	415	
	% within género	3,1%	19,5%	28,4%	39,0%	9,9%	100,0%	
	% within Q7	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	3,1%	19,5%	28,4%	39,0%	9,9%	100,0%	