

ANEXO 2 A AO CAPÍTULO III DO MANUAL DE AUDITORIA DO SCI


AUDITORIA FINANCEIRA

ESPECIFICIDADES DO POCP



Índice

A - Enquadramento	3
B - Especificidade do tratamento contabilístico das operações orçamentais (POCP)	5
Movimentos da conta 25	15
Pareceres da CNCAP (www.min-financas.pt/cncap)	19

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/___/___ Revisto por ____ _/___/___	Ref.ª
--	--	--------------

A - Enquadramento

A qualidade e quantidade da informação financeira fornecida por determinada entidade dependerá do **regime contabilístico** adoptado, que pode ir desde o “**regime de caixa**”, que é a solução menos desenvolvida tecnicamente, e do “**regime de caixa modificado**”, até ao “**princípio da especialização modificado**” e ao “**princípio da especialização**”, praticado pela maioria das empresas do sector privado e por algumas entidades do sector público e semipúblico. A informação será mais completa sobre a situação financeira e sobre os resultados da entidade controlada, se utilizado o último regime contabilístico apresentado.

Competirá ao auditor, interpretar e analisar os elementos das demonstrações financeiras da entidade auditada, em função do regime contabilístico que a mesma adopta.

Neste âmbito ganha especial importância a aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e Planos Sectoriais ao criarem condições para a integração dos diferentes domínios contabilísticos - orçamental, patrimonial e analítico, numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação.

O desenvolvimento mais pormenorizado de **algumas das especificidades da aplicação do POCP ou planos sectoriais** encontra-se no **Anexo II-Demonstrações Financeiras**.

A escolha das políticas contabilísticas por parte da entidade auditada deverá reger-se pela aplicação dos seguintes **princípios contabilísticos geralmente aceites**:

- **Princípio da entidade contabilística:** constitui entidade contabilística todo o ente público ou de direito privado que esteja obrigado a elaborar e apresentar contas de acordo com o POCP;
- **Princípio da continuidade:** considera-se que a entidade opera continuamente, com duração ilimitada;
- **Princípio da consistência:** considera-se que a entidade não altera as suas políticas contabilísticas de um exercício para o outro. Se o fizer e a alteração tiver efeitos materialmente relevantes, esta deve ser referida de acordo com o anexo às demonstrações financeiras (nota 8.2.1);

- **Princípio da especialização (ou do acréscimo):** os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitem;
- **Princípio do custo histórico:** os registos contabilísticos devem basear-se em custos de aquisição ou de produção, quer a preços nominais, quer a preços constantes;
- **Princípio da prudência:** significa que é possível integrar nas contas um grau de precaução ao fazer as estimativas exigidas em condições de incerteza sem, contudo, permitir a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas ou a deliberada quantificação de activos e proveitos por defeito ou de passivos e custos por excesso;
- **Princípio da materialidade:** as demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afectar avaliações ou decisões pelos utentes interessados;
- **Princípio da não compensação:** como regra geral, não se deverão compensar saldos de contas activas com contas passivas (balanço), de contas de custos e perdas com contas de proveitos e ganhos (demonstração de resultados) e, em caso algum, de contas de despesas com contas de receitas (mapas de execução orçamental).

O auditor deverá certificar-se que os princípios contabilísticos foram cumpridos pela entidade, conferindo dessa forma uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental da entidade.

A aplicação dos princípios contabilísticos atrás enunciados confere às **demonstrações financeiras** as seguintes **características qualitativas** (atributos que tornam as informações contidas nas demonstrações financeiras úteis para os destinatários):

- **Compreensibilidade** - a informação deve ser compreendida para poder ser utilizada;
- **Relevância** - as demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam ajudar os seus destinatários no exercício das suas funções;
- **Fiabilidade** - permitindo a obtenção da real situação económica e financeira de cada entidade pública. Deve ser exacta dentro de limites aceitáveis, imparcial, completa e susceptível de verificação;

- **Materialidade** - a informação é importante, se for razoável esperar que irá influenciar as actividades dos seus destinatários;
- **Rapidez** - a informação contabilística deve estar disponível em tempo oportuno para permitir uma gestão eficiente;
- **Consistência** - para ser compreensível, a informação contida nas demonstrações financeiras deverá ser apresentada utilizando o princípio contabilístico da consistência, permitindo com facilidade e confiança efectuar análises entre vários anos;
- **Comparabilidade** - a informação é comparável quando os seus destinatários conseguem identificar as semelhanças e diferenças, quer entre duas ou mais entidades públicas num determinado período, quer numa mesma entidade em períodos diferentes. É importante para garantir a comparabilidade da informação, que a mesma seja consistente.

B - Especificidade do tratamento contabilístico das operações orçamentais (POCP)

1 - Uma vez que, no Plano Oficial de Contabilidade Pública, se consagra uma distinção clara entre a contabilidade orçamental e a contabilidade patrimonial, o registo de todas as fases da despesa e receita e de todas as operações orçamentais é efectuado, pelo sistema digráfico, na classe 0.


Os movimentos contabilísticos relativos à execução orçamental, contabilizados na classe 0, são os seguintes:

a) Na óptica da despesa

- A aprovação do orçamento;
- As modificações introduzidas nas dotações de despesa;
- Os cabimentos;
- Os compromissos.

As restantes fases serão contabilizadas nas classes de contas patrimoniais adequadas:

- As obrigações;
- As autorizações de pagamento;

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por _____ /_____/_____ Revisto por _____ /_____/_____	Ref.^a
--	--	-------------------------

- Os pagamentos.

b) Na óptica da receita

- A aprovação do orçamento;
- As modificações introduzidas nas previsões de receita.

As restantes fases serão contabilizadas nas classes de contas patrimoniais adequadas:

- Os direitos;
- Os recebimentos.

São ainda contabilizados na classe 0, os compromissos com efeitos em exercícios seguintes.

2 - Com a aprovação do orçamento, registam-se as dotações iniciais para as despesas e as previsões iniciais para as receitas. Na sequência da aprovação do orçamento das despesas são registadas as modificações introduzidas nas dotações, de forma a se dispor de informação sobre: congelamentos e descongelamentos de dotações; transferências de dotações (reforços e anulações) e créditos especiais; dotações disponíveis; duodécimos vencidos e créditos disponíveis.

3 - No decurso da execução orçamental e na óptica da despesa, a utilização das dotações de despesa corresponde a registar as fases de cabimento (cativação de determinada dotação visando a realização de uma despesa), compromisso (assunção face a terceiros da responsabilidade de realizar determinada despesa). A obrigação (perante terceiros), a autorização de pagamento e o pagamento serão registados em classes de contas patrimoniais.

4 - Na óptica da receita, na classe 0 registam-se os movimentos correspondentes à aprovação do orçamento de receita, registo das previsões iniciais, das modificações introduzidas, revisões de previsões (reforços e anulações), créditos especiais e previsões corrigidas. Relativamente à execução do orçamento, registam-se as fases da liquidação (direito) e do recebimento, em classes de contas patrimoniais.

5 - As contas da classe 0 são desagregadas segundo a classificação económica das receitas e das despesas, podendo ser agrupadas, simultaneamente, segundo outros critérios, por exemplo, por projectos, fontes de financiamento, etc.

6 - Para o controlo orçamental das entidades públicas com programas plurianuais, nomeadamente para as que executam projectos incluídos no Programa de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central (PIDDAC), a disponibilidade de informação relativamente a compromissos com reflexo nos orçamentos dos anos seguintes, é essencial e constituirá um precioso auxiliar da preparação do orçamento para o ano seguinte. Para responder a esta necessidade, o POC-Educação prevê a disponibilização de informação sobre os compromissos com efeitos em exercícios futuros, desagregando os primeiros três anos e incluindo numa conta residual os valores respeitantes ao 4.º ano e anos seguintes, em contas da classe 0.

7 - Em termos documentais:

- Na fase do cabimento, dispor-se-á de uma proposta e respectiva autorização para realizar determinada despesa, eventualmente ainda de montante estimado;
- Na fase do compromisso, haverá, por exemplo, uma requisição oficial, uma nota de encomenda ou um contrato equivalente para aquisição de determinado bem ou serviço;
- Na fase da obrigação, dispor-se-á de uma factura ou documento equivalente;
- Na fase de autorização de pagamento e pagamento, dispor-se-á de uma autorização de pagamento e de um documento comprovativo do pagamento.
- Na fase da liquidação da receita, deverá ser emitida uma factura ou um documento equivalente;
- Na fase da cobrança, deverá ser emitido um recibo.


8 - Para salvaguarda da informação orçamental do exercício económico anterior e em obediência ao estabelecido nas alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 10º, articulado com o artº 12º, do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho, deverão considerar-se como movimentos de abertura no sistema de contabilidade orçamental, as seguintes operações:

a) O registo na conta 027 - «Compromissos» do saldo dos compromissos do exercício anterior que não se concretizaram em despesa realizada. Para o efeito, efectua-se os seguintes registos contabilísticos:

Contas a debitar:	Contas a creditar:
023 - «Dotações disponíveis»	026 - «Cabimentos»
026 - «Cabimentos»	027 - «Compromissos»

b) Em 31 de Dezembro deve efectuar-se a transferência do saldo da conta 027 - «Compromissos», para a conta 051 - «Compromissos exercícios futuros - Exercício n+1» dos compromissos assumidos no exercício e cujo pagamento se prevê efectuar no exercício seguinte. Para o efeito, efectua-se os seguintes registos contabilísticos:

Contas a debitar:	Contas a creditar:
027 - «Compromissos»	051 - «Compromissos exercícios futuros»
051 - «Compromissos exercícios futuros»	041 - «Orçamento - exercícios futuros»
041 - «Orçamento - exercícios futuros»	01 - «Orçamento - exercício corrente»

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/____/____ Revisto por ____ _/____/____	Ref.^a
---	--	-------------------------

c) Idênticas operações à referida em b) deverão ser efectuadas para os exercícios n+2 e seguintes, assumidos em anos anteriores (saldos em 31 de Dezembro das contas 052 - «Exercício n+2» a 054 - «Exercícios seguintes»).

O registo das operações a), e b), pressupõe que o lançamento de abertura do orçamento do exercício, referido em 2.6.2, contemple os pagamentos e recebimentos previstos nessas mesmas alíneas.

NOTAS EXPLICATIVAS

Classe 0 - Contas do controlo orçamental e de ordem


As contas desta classe, serão desagregadas de acordo com a classificação económica em vigor para as receitas e despesas públicas.

As rubricas da classificação económica da despesa poderão ainda, facultativamente, ser desagregadas por classificação orgânica, fontes de financiamento ou outras classificações, de modo a permitir um maior controlo do Orçamento.

01-Orçamento - Exercício Corrente

Esta Conta destina-se ao controlo dos totais da despesa e receita e como, regra, os orçamentos estão equilibrados, estará saldada. Caso não se verifique o equilíbrio, o saldo devedor representará o défice orçamental e o credor o superavit.

A conta é debitada com a aprovação do orçamento inicial pelo total do orçamento das despesas, por contrapartida da conta 021 - “Dotações Iniciais” e, durante a execução orçamental, pelos reforços das dotações, por contrapartida da conta 02211 - “Reforços”, pelos créditos especiais, por contrapartida da conta 0222 - “Créditos especiais” e pelas anulações de receita, por contrapartida da conta 0322 - “Anulações”. A conta é creditada com a aprovação do orçamento inicial pelo total das receitas, por contrapartida da conta 031 - “Previsões iniciais” e, durante a execução orçamental, pelas alterações correspondentes a anulações de dotações de despesa, por contrapartida da conta 02212 - “Anulações” e pelos reforços na previsão das receitas, por contrapartida da conta 0321 - “Reforços” ou 033 - “Reforços - Créditos Especiais”.

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por _____ /_____/_____ Revisto por _____ /_____/_____	Ref.^a
--	--	-------------------------

02-Despesas

021 - Dotações Iniciais

Esta conta responde à necessidade de, no acompanhamento da execução orçamental, e também para o seu controlo, se dispor, devidamente individualizada, de informação sobre a dotação inicial atribuída a cada rubrica.

A conta é debitada por contrapartida da conta 023 - Dotações Disponíveis, pelos valores das dotações iniciais e creditada por contrapartida da conta 01 - Orçamento - Exercício corrente, também pelos valores das dotações iniciais.

022-«Modificações Orçamentais»

Durante a execução orçamental poderão verificar-se modificações do orçamento inicial. Em termos de montante das dotações, estão em causa aumentos ou diminuições dos valores inicialmente aprovados. Para acompanhar estes movimentos, criam-se, para cada dotação da despesa onde se verifiquem alterações, as contas 02211 - Reforços, 02212 - Anulações, 0222 - Créditos Especiais, 02231 - Cativos ou congelamentos e 02232 - Descativos ou descongelamentos, conforme se trate de transferências orçamentais (aumentos ou diminuições da dotação) ou reforços por via de créditos especiais ou modificação ocorrida.

02211 - “Reforços”

Esta conta é creditada por contrapartida da conta 01 - Orçamento - Exercício corrente, e debitada por contrapartida da conta 023 - “Dotações disponíveis. O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes dos reforços aprovados.

02212 - “Anulações”


Esta conta é debitada por contrapartida da conta 01 - Orçamento - Exercício corrente e creditada por contrapartida da conta 023 - Dotações disponíveis. O saldo é sempre nulo, já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes das anulações ocorridas.

0222 - “Créditos especiais”

Esta conta é creditada por contrapartida da conta 01 - Orçamento - Exercício Corrente e debitada por contrapartida da conta 023 - Dotações disponíveis. O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes dos reforços resultantes da aprovação de créditos especiais.

0223 - “Dotações Retidas”

Para garantir o rigor na execução orçamental recorre-se por vezes ao congelamento ou cativação da dotação orçamental traduzido na aplicação de determinada percentagem sobre o valor das dotações aprovadas. Com vista a autonomizar contabilisticamente este tipo de operações, até porque no futuro se

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/____/____ Revisto por ____ _/____/____	Ref.ª
---	--	--------------

pode vir a verificar a sua descativação ou descongelamento, criam-se contas específicas para o seu registo.

02231 - “ Cativos ou congelamentos”

É creditada aquando da cativação ou congelamento, por contrapartida da conta 023 - Dotações disponíveis. Esta conta não apresenta movimento a débito no decurso do exercício.

02232 - “Descativos e descongelamentos”

É debitada aquando da descativação ou descongelamento, por contrapartida da conta 023 - Dotações disponíveis. Esta conta não apresenta movimento a crédito no decurso do exercício.

0224 - «Reposições abatidas aos pagamentos»

A conta é debitada pelas reposições abatidas, por contrapartida da conta 023 - «Dotações disponíveis».

Nos termos da lei, as operações desta natureza abatem aos pagamentos realizados, libertando as dotações correspondentes, ou seja aumenta a dotação disponível. Trata-se da situação que ocorre com as entregas (devolução por parte da entidade credora) de fundos nos cofres públicos relativas a pagamentos efectuados indevidamente, ocorridos no ano em curso.

Se as reposições não têm qualquer efeito sobre as dotações da despesa, o que ocorre com as reposições relativas a despesas pagas em exercícios anteriores, classificam-se como reposições não abatidas aos pagamentos. Neste caso, unicamente vão acrescer ao valor das receitas, pelo que o registo contabilístico apenas é efectuado na óptica da Receita.


Ver o parecer da CNCAP sobre esta matéria, www.min-financas.pt/cncap.

023 - “Dotações disponíveis”

Nesta conta registam-se os movimentos correspondentes à atribuição da dotação inicial, subsequentes modificações ao orçamento inicial das despesas e utilização por cabimentos.

Esta conta é creditada por contrapartida das contas 021 - Dotações iniciais, 02211 - Reforços, 0222 - Créditos especiais, 026 - Cabimentos (anulações e reduções de cabimentos), 02232 - Descativos ou descongelamentos e 0224 - Reposições abatidas aos pagamentos e debitada por contrapartida das contas 026 - Cabimentos (cabimentos iniciais e reforços), 02212 - Anulações e 02231 - Cativos ou congelamentos.

Em cada momento, o saldo mostra a dotação disponível para autorização de novas despesas (novos cabimentos).

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por _____ /_____/_____ Revisto por _____ /_____/_____	Ref.^a
---	--	-------------------------

024 - «Duodécimos vencidos»

Esta conta é de utilização obrigatória nas entidades com despesas sujeitas ao regime duodecimal.

Regista os movimentos correspondentes aos duodécimos vencidos. É creditada no momento do vencimento dos duodécimos por contrapartida da conta 025 - «Créditos disponíveis» e debitada pela mesma conta pelos compromissos assumidos ou pelos pedidos de libertação de créditos. O saldo credor representa o montante dos duodécimos vencidos ainda não comprometidos.

025 - «Créditos disponíveis»

Esta conta é de utilização obrigatória nas entidades com despesas sujeitas ao regime duodecimal.

É debitada no momento de vencimento dos duodécimos, por contrapartida da conta 024 - «Duodécimos vencidos» e creditada pela mesma conta pelos compromissos assumidos ou pelos pedidos de libertação de créditos (PLC). O saldo devedor representa o montante dos duodécimos vencidos ainda não comprometidos.

026 - “Cabimentos”

Na fase de intenção de realização de despesa, esta deve registar-se imediatamente na respectiva dotação (cabimentar o montante previsto) para assegurar que, quando se decidir assumir o compromisso de realização, se dispõe de dotação para o efeito. A conta 026 - Cabimentos disponibiliza esta informação.

Assim esta conta é creditada pelos cabimentos iniciais e reforços (propostas de realização de despesas) por contrapartida de 023 - Dotações iniciais e pelas anulações ou reduções de compromissos como contrapartida de 027 - Compromissos e debitada pelos compromissos e ainda pelas anulações ou reduções de cabimentos, por contrapartida da conta 023 - Dotações disponíveis.

O saldo representa o montante da despesa cabimentada para a qual ainda não se concretizou o compromisso. Para facilidade de análise e controlo dos cabimentos, convém que se estabeleça uma correspondência entre os compromissos e os cabimentos a que se associam.

Aquando do encerramento das contas, a conta é debitada pelo montante dos cabimentos anulados.

027 - «Compromissos»

Com esta conta visa-se dispor da informação sobre os compromissos assumidos em cada dotação.

É creditada pelos compromissos assumidos, por contrapartida da conta 026 - «Cabimentos».

É debitada pela anulação de um compromisso assumido, por contrapartida da conta 026 - «Cabimentos».

O saldo credor representa o valor dos compromissos assumidos para os quais não foram processadas (facturadas) as respectivas despesas.

Esquema de movimentação da conta 02 - «Despesas»

		DÉBITO	CRÉDITO
ORÇAMENTO DE DESPESAS (do exercício)	Aprovação	01 - Orçamento - exercício corrente	02 - Despesas 021 Dotações iniciais
		02 - Despesas 021 - Dotações iniciais	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis
	Reforços	01 - Orçamento - exercício corrente	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0221 - Transferências de dotações 02211 - Reforços
		02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0221 - Transferências de dotações 02211 - Reforços	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis
	Créditos Especiais	01 - Orçamento - exercício corrente	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0222 - Créditos especiais
		02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0222 - Créditos especiais	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis
	Anulações	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0221 - Transferências de dotações 02212 - Anulações	01 - Orçamento - exercício corrente
		02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0221 - Transferências de dotações

		DÉBITO	CRÉDITO
			02212 - Anulações
	Dotações Retidas (Cativos)	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0223 - Dotações retidas 02231 - Cativos ou congelam.
	Dotações Retidas (Descativos)	02 - Despesas 022 - Modificações orçamentais 0223 - Dotações retidas 02232 - Descat. ou descong.	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis
CABIMENTOS	Proposta de realização de despesa de	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis	02 - Despesas 026 - Cabimentos
	Anulação ou redução de cabimentos	02 - Despesas 026 - Cabimentos	02 - Despesas 023 - Dotações disponíveis
COMPROMISSOS	Aceitação do compromisso	02 - Despesas 026 - Cabimentos	02 - Despesas 027 - Compromissos
	Anulação ou redução de compromissos	02 - Despesas 027 - Compromisso	02 - Despesas 026 - Cabimentos

03 - «Receitas»

Esta conta destina-se a registar as alterações ao Orçamento de Receita, bem como o controlo das previsões iniciais e previsões corrigidas.


031 - «Previsões iniciais»

Esta conta responde à necessidade de se dispor de informação devidamente individualizada sobre a previsão inicial para cada rubrica.

É debitada no momento da aprovação do orçamento, por contrapartida da conta 01 - «Orçamento - Exercício corrente»

É creditada por contrapartida da conta 034 - «Previsões corrigidas»

O registo a débito e a crédito é efectuado em simultâneo pelo que se encontra sempre saldada.

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/____/____ Revisto por ____ _/____/____	Ref.ª
--	--	--------------

032 - «Revisões de previsões»

Nesta conta registam-se as modificações ocorridas no decurso do exercício relativamente à previsão inicial das rubricas da receita.

O registo a débito e a crédito é efectuado em simultâneo pelo que as diferentes subcontas se encontram sempre saldadas.

0321- “Reforços”

A conta 0321 -Reforços é debitada pelos reforços por contrapartida de 01 - Orçamento- Exercício corrente” e creditada por contrapartida de 034 - Previsões corrigidas.

0322 - “Anulações”

A conta 0322 - Anulações é creditada por contrapartida da conta 01 - Orçamento - Exercício corrente e debitada por contrapartida da conta 034 - “Previsões corrigidas”.

O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem das alterações orçamentais das receitas para a conta 034 - Previsões corrigidas.

033 - “Reforços - Créditos especiais”

Nesta conta registam-se as modificações à previsão inicial, em resultado da abertura ou reforço de créditos especiais.

A conta 033 - Reforços - créditos especiais é debitada pelos reforços por contrapartida de 01 - Orçamento -Exercício corrente e creditada por contrapartida de 034 - Previsões corrigidas.

O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem das alterações orçamentais das receitas para a conta 034 - Previsões corrigidas.

034 - “Previsões corrigidas”


É debitada por contrapartida da conta 031 - Previsões iniciais, 0321 - Reforços e 033 - Reforços - Créditos especiais.

É creditada por contrapartida da conta 0322 - Anulações.

04 - “Orçamento - Exercícios futuros”

A necessidade de manter actualizado o registo dos compromissos assumidos para anos futuros leva à criação desta conta.

São abertas subcontas para cada um dos três anos futuros e uma subconta para o 4.º e seguintes. A conta é debitada, no exercício, aquando da assunção dos compromissos e reforços com reflexo nos anos seguintes e creditada pelas anulações ou reduções por contrapartida da conta 05 - Compromissos - Exercícios futuros.

	Preparado por _____ /_____/_____	Ref.^a
	Revisto por _____ /_____/_____	

05 - “Compromissos - Exercícios futuros”

Esta conta a desagregar por anos, credita-se pelos compromissos e respectivos reforços e debita-se pelas anulações ou reduções de compromissos por contrapartida de 04 - Orçamento - Exercícios futuros.

Consultar o Parecer da CNCAP sobre “Despesas de anos anteriores - Conceito e registo contabilístico no POCP”.

Movimentos da conta 25

25 - «Devedores e credores pela execução do orçamento»

Nesta conta registam-se os movimentos correspondentes ao reconhecimento de um crédito da entidade relativamente a terceiros (Liquidação da receita) ou de um débito (processamento ou liquidação da despesa), bem como os subsequentes recebimentos e pagamentos, incluindo os referentes a adiantamentos, reembolsos e restituições.

Por via da necessidade de identificação da aplicação dos financiamentos de investimentos do plano, deverá ainda esta conta identificar os diferentes projectos e seus componentes da despesa pública.

251 - Devedores pela execução do orçamento

A conta a desagregar por anos económicos e classificação económica, é debitada pelo montante das receitas liquidadas por contrapartida das contas da classe 2 que foram originariamente debitadas, designadamente as subcontas da conta 21 - Clientes, contribuintes e utentes e creditada pelas receitas cobradas, por contrapartida das contas da classe 1 - Disponibilidades.

MOVIMENTOS NA CONTA 251 - DEVEDORES PELA EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO

Momentos	Débito	Crédito
Emissão da Factura	21-Clientes, contribuintes e utentes	7XX
	251 (desagregada por classificação económica)	21-Clientes, contribuintes e utentes
Cobrança da receita	13 - Conta no Tesouro	251 (desagregada por classificação económica)

252 - Credores pela Execução do orçamento

A conta a desagregar por anos económicos e classificação económica, é creditada pelo montante da despesa processada por contrapartida das contas da classe 2 onde foram originariamente registados os créditos, designadamente as contas 22 - Fornecedores e 26 - Outros devedores e credores, e debitada pelos pagamentos realizados por contrapartida da classe 1 - Disponibilidades.

Movimentos na conta 252 - Credores pela execução do orçamento

Momentos	Débito	Crédito
Factura do Fornecedor	3XX/4XX/6XX	22-Fornecedores e 26 - Outros devedores e Credores
Autorização do Pagamento	22-Fornecedores e 26 - Outros devedores e Credores	252 (Desagregada por classificação económica)
Pagamento	252 (Desagregada por classificação económica)	13 - Conta no Tesouro

25121 - «Período complementar»

A conta, a desagregar por classificação económica, é debitada no início do ano pela quantia do saldo da conta 2511 - «Devedores pela execução do orçamento - Orçamento do exercício», que transita do ano anterior e vai sendo creditada pelos recebimentos por contrapartida das contas da classe 1 - «Disponibilidades». Terminado o período complementar, a conta é creditada pelo saldo, por débito da conta 25122 - «Devedores pela execução do orçamento - Orçamento de exercícios findos».

25221 - Período Complementar

A conta, a desagregar por classificação económica, é creditada no início do ano pela quantia do saldo da conta 2521 - «Credores pela execução do orçamento - Orçamento do exercício», que transita do ano anterior e vai sendo debitada pelos pagamentos por contrapartida das contas da classe 1 - Disponibilidades. Terminado o período complementar a conta é debitada pelo saldo, por crédito da conta 25222- Credores pela execução do orçamento - Orçamento de exercícios findos - Exercício n-1.

Esquema de movimentação do período complementar e exercícios findos

Receita

		DÉBITO	CRÉDITO
PERÍODO COMPLEMENTAR	Abertura	251 - Devedores p/execução orçamento 2512 - Orçamento de exercícios findos 25121 - Período complementar	251 - Devedores p/execução orçamento 2511 - Orçamento do exercício
	Recebimento	<i>Conta de Disponibilidades</i> 11 - Caixa ou 12 - Depósitos em instit. Financeiras	251 - Devedores p/execução orçamento 2512 - Orçamento de exercícios findos 25121 - Período complementar
EXERCÍCIOS FINDOS	Abertura	251 - Devedores p/execução orçamento 2512 - Orçamento de exercícios findos 25122 - Exercício n-1	251 - Devedores p/execução orçamento 2512 - Orçamento de exercícios findos 25121 - Período complementar
	Recebimento	Conta de disponibilidades 11 - Caixa ou 12 - Depósitos em instit. Financeiras	251 - Devedores p/execução orçamento 2512 - Orçamento de exercícios findos 25122 - Exercício n-1

Esquema de movimentação do período complementar e exercícios findos

Despesa

		DÉBITO	CRÉDITO
PERÍODO COMPLEMENTAR	Abertura	25 - Devedores e credores p/ execução orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 2521 - Orçamento do exercício	25 - Devedores e credores p/ execução orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 25221 - Período complementar
	m	25 - Devedores e credores p/ execução	<i>Conta de Disponibilidades</i>

		orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 25221 - Período complementar	
EXERCÍCIOS FINDOS	Abertura	25 - Devedores e credores p/ execução orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 25221 - Período complementar	25 - Devedores e credores p/ execução orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 2522 - Orçamento de exercícios findos 25222 - Exercício n-1
	Pagamento	25 - Devedores e credores p/ execução orçamento 252 - Credores p/ execução orçamento 2522 - Orçamento de exercícios findos 25222 - Exercício n-1	Conta de Disponibilidades 11 - Caixa ou 12 - Depósitos em instit. financeiras

Retirado do:

Decreto-Lei 232/97, de 3 de Setembro, Diploma que aprova o POCP.

Portaria n.º 794/2000, de 20 de Setembro, Diploma que aprova o POC-Educação

Consultar:


Orientação - Norma interpretativa n.º 1/2001 - Período complementar

Orientação - Norma interpretativa n.º 2/2001 - Movimentação da conta 25 do POCP

E para perceber a polémica sobre estas orientações ler os seguintes artigos:

- POCAL e a conta 25 - Em demanda do aperfeiçoamento, de Joaquim S. Alexandre, publicado no jornal da APOTEC em Fevereiro de 2003.
- Encerramento das contas da classe 0 no POCAL, de Maria do Rosário Carvalho, publicado no jornal da ATOC.

Decorridos que estão cinco anos sobre a publicação do POCP, vários problemas de cariz contabilístico não estão ainda clarificados. Dentre as questões que continuam a suscitar dúvidas, a conta 25 é aquela que reveste maior importância, de Maria de Lurdes Godinho, publicado no jornal da ATOC.

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/____/____ Revisto por ____ _/____/____	Ref.^a
---	--	-------------------------

Pareceres da CNCAP (www.min-financas.pt/cncap)

1 - Contabilização das Reposições Abatidas aos Pagamentos.

Resposta

Reposições abatidas aos pagamentos: As operações desta natureza abatem aos pagamentos realizados, libertando as dotações correspondentes. Trata-se da situação que ocorre com as entregas de fundos relativas a pagamentos em excesso ou indevidos, ocorridos no ano em curso.

Estas operações devem ser contabilizadas a débito da conta 0224 - Reposições abatidas aos pagamentos e a crédito da conta 023 - Dotações disponíveis, devendo ainda proceder-se às seguintes rectificações:

Débito da conta 026 - Cabimentos, por contrapartida do crédito da conta 0224 - Reposições abatidas aos pagamentos;

Débito da conta 027 - Compromissos por contrapartida do crédito da conta 026 - Cabimentos.

As respectivas contas patrimoniais, já movimentadas, devem também ser regularizadas.


O recebimento dos valores constantes das guias de reposição é contabilizado a débito da correspondente conta de Disponibilidades, por contrapartida da subconta 2511 - 17.03.00 - Devedores pela execução do orçamento - Orçamento do exercício e, em simultâneo, pelo crédito de uma conta de Terceiros, em contrapartida do débito da subconta 2511 -17.03.00.

2 - Despesas de anos anteriores - conceito e registo contabilístico no POCP.

Resposta

As despesas de anos anteriores são aquelas cujo pagamento é efectuado num ano posterior ao ano em que ocorreu a sua efectivação, depois de cumpridos os requisitos gerais para a sua autorização, isto é, existência de conformidade legal, regularidade financeira da respectiva inscrição orçamental (cabimento) e o respeito do princípio da economia, eficiência e eficácia.

O artigo 34º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho refere-se às despesas de anos anteriores, cujos encargos "... serão satisfeitos por conta das verbas adequadas do orçamento que estiver em vigor no momento em que for efectuado o seu pagamento". Este procedimento obriga a que o montante global desses encargos deva "... estar registado nos compromissos assumidos, não dependendo ... de quaisquer outras formalidades".

 Conselho Coordenador Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado	Preparado por ____ _/____/____ Revisto por ____ _/____/____	Ref.ª
---	--	--------------

Em termos contabilísticos, e na sequência das normas legais estabelecidas, as despesas de anos anteriores têm os seguintes registos:

Ano em que foi autorizada a realização da despesa:

- Registo do cabimento e compromisso nas respectivas contas da classe 0 - Contas de controlo orçamental e de ordem - fase orçamental;
- Registo do processamento (se existir factura) nas respectivas contas do POCP - fase patrimonial;
- Registo, antes do fecho de contas da classe 0 - Contas de controlo orçamental e de ordem, da assunção do encargo a pagar ao terceiro em exercício posterior, nas contas 04 - Orçamento - Exercícios futuros (débito), e 05 - Compromissos - Exercícios futuros (crédito).

Ano em que é efectuado o pagamento:

- Registo do cabimento e compromisso nas respectivas contas da classe 0 - Contas de controlo orçamental e de ordem - fase orçamental; Nota: Fase patrimonial - se a emissão da factura ocorreu no ano em que foi autorizada a realização da despesa, a fase do processamento é registada nesse ano, estando a dívida ao terceiro evidenciada, no momento do pagamento, na respectiva conta da classe 2 - Terceiros. Registo da autorização de pagamento e do pagamento, nas respectivas contas do POCP