

# iscte

INSTITUTO  
UNIVERSITÁRIO  
DE LISBOA

---

## **Implementação do SNC-AP nos municípios portugueses: a qualidade e os fatores favoráveis e desfavoráveis**

Joana Beatriz Ferreira da Costa Bernardo

Mestrado em Contabilidade

Orientador(a):

Professora Doutora Inna Choban de Sousa Paiva, Prof. Auxiliar,  
ISCTE Business School.

Outubro, 2023



Departamento de Contabilidade

**Implementação do SNC-AP nos municípios portugueses: a qualidade e os fatores favoráveis e desfavoráveis**

Joana Beatriz Ferreira da Costa Bernardo

Mestrado em Contabilidade

Orientador(a):

Professora Doutora Inna Choban de Sousa Paiva, Prof. Auxiliar,  
ISCTE Business School.

Outubro, 2023



## **Agradecimentos**

A realização desta dissertação de mestrado não teria sido elaborada sem o apoio e alguns incentivos aos quais estarei eternamente agradecida.

Em primeiro lugar, agradecer à professora Doutora Inna Choban de Sousa Paiva, pela sua orientação, disponibilidade, pelas opiniões e críticas de modo a desenvolver um melhor trabalho e por todas as palavras de incentivo.

Às minhas amigas e colegas, que estiveram ao meu lado durante esta fase, pelo companheirismo, força e apoio nos momentos mais difíceis.

Por último, tendo consciência que sozinha nada disto seria possível, dirijo um agradecimento especial aos meus pais e irmã, pelo seu apoio incondicional, incentivo e paciência demonstrados ao longo desta caminhada. A eles dedico este trabalho.



## **Sumário**

As Administrações Públicas são fundamentais para servir e prestar informações de forma mais clara à comunidade.

O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas surge da necessidade de diversificar os seus sistemas de informação, tornando-os mais completos e fiáveis.

O objetivo deste estudo é analisar o impacto da implementação do SNC-AP no relato financeiro dos municípios portugueses, bem como concluir se a qualidade da informação financeira melhorou após a sua implementação. Adicionalmente, pretende-se conhecer a perceção dos profissionais de contabilidade dos municípios portugueses, nomeadamente os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do normativo.

Com vista ao supracitado, foi realizado, através de um estudo exploratório, um questionário aos profissionais de contabilidade de todos os municípios em Portugal, no ano de 2023. Os resultados obtidos foram analisados através de uma análise descritiva e modelagem de equações estruturais via PLS (*Partial Least Squares*).

Deste modo, foi possível verificar a existência de uma influência significativamente positiva da implementação do SNC-AP na qualidade da informação financeira. Os inquiridos destacaram a modernização/melhoria do sistema como fator favorável e a falta de recursos humanos como fator desfavorável.

Este estudo contribui para uma melhor compreensão da perceção dos profissionais de contabilidade dos municípios portugueses. Numa primeira fase, perceber como a melhoria da qualidade da informação financeira permitiu uma análise mais detalhada das demonstrações financeiras. Adicionalmente contribui para perceber quais os fatores que os profissionais da contabilidade sentiram após a implementação do novo normativo.

**Palavras-chave:** Contabilidade Pública; SNC-AP; IPSAS; Reforma contabilística; Municípios.

**M42** – Auditing

**H83** – Public Administration; Public Sector Accounting and Audits





## **Abstract**

Public Administrations are fundamental to serve and provide clearer information to the community.

The Accounting Standard for Public Administrations was born from the need to diversify their information systems and make them more complete and reliable. With the implementation of this standard, the Official Public Accounting Plan was repealed.

The objective of this study is to analyse the impact of the implementation of the SNC-AP on the financial reporting of Portuguese municipalities and to conclude whether the quality of financial information has improved after its implementation. In addition, the aim is to find out the perception of accounting professionals in Portuguese municipalities, namely the favourable and unfavourable factors of the implementation of the standard.

In order to achieve the above, a questionnaire was sent to the accounting professionals of all Portuguese municipalities as part of an exploratory study. The results obtained were analysed using descriptive analysis and structural equation modelling through PLS (*Partial Least Squares*).

In this way, it was possible to verify the existence of a significant positive influence of the implementation of the SNC-AP on the quality of financial information. The respondents highlighted the modernisation/improvement of the system as a positive factor and the lack of human resources as a negative factor.

This study contributes to a better understanding of the perception of accounting professionals in Portuguese municipalities. Initially, comprehend how improving the quality of financial information allowed a more detailed analysis of financial statements. Additionally, it helps to understand which factors accounting professionals felt after the implementation of the new regulations.

**Key words:** Public Accounting; SNC-AP; IPSAS; Accounting reform; Municipalities.

**M42** – Auditing.

**H83** – Public Administration; Public Sector Accounting and Audits.



## Índice

Agradecimentos.....	I
Sumário .....	III
Abstract .....	V
Glossário.....	XI
1. Introdução.....	1
2. Revisão de literatura .....	5
2.1. Enquadramento Institucional.....	5
2.1.1. Influência Internacional.....	5
2.1.2. Influência Nacional .....	6
2.2. Desenvolvimento das questões do estudo .....	7
2.2.1. Qualidade da implementação .....	7
2.2.2. Fatores favoráveis e desfavoráveis.....	9
2.2.2.1. Análise aos fatores favoráveis.....	14
2.2.2.2. Análise dos fatores desfavoráveis .....	15
3. Metodologia.....	17
3.1. Metodologia e método de investigação .....	17
3.2. Recolha de Dados.....	18
3.3. Estrutura e medidas do questionário .....	19
3.4. Caracterização da amostra.....	19
4. Análise de Resultados .....	25
4.1. Grupo II – A qualidade das Demonstrações Financeiras .....	28
a) Questão 1: A implementação do SNC-AP aumentou a qualidade da informação financeira? .....	28
4.2. Grupo III – Análise dos fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP. .....	35
a) Questão 2: Quais os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP? ..	35
5. Conclusão .....	39

5.1. Investigações futuras .....	41
Fontes .....	43
Referências Bibliográficas .....	45
Anexos.....	53
Anexo A: Questionário.....	53

## **Índice de tabelas**

Tabela 1 - Objetivos e questões de investigação.....	2
Tabela 2 - Estudos sobre a implementação das IPSAS – Países que adotaram e estão em processo de adaptação .....	10
Tabela 3 - Estudos sobre a implementação das IPSAS - Países em processo de adoção.....	11
Tabela 4 - Estudo sobre a implementação das IPSAS - Glocalização e não adoção .....	12
Tabela 5 - Taxa de resposta por grupo aos questionários .....	18
Tabela 6 – Género .....	20
Tabela 7 - Faixa etária.....	20
Tabela 8 - Cruzamento das habilitações literárias e a Certificação profissional.....	21
Tabela 9 - Região do município .....	22
Tabela 10 - Cruzamento da Dimensão da entidade com o Regime contabilístico adotado .....	22
Tabela 11 - Apresentação das variáveis latentes .....	25
Tabela 12 - Identificação dos Construtos .....	28
Tabela 13 - Peso e Carga fatorial .....	29
Tabela 14 - Confiabilidade e validade dos construtos.....	30
Tabela 15 - Validação Discriminante.....	30
Tabela 16 - Descrição da análise estatística .....	32
Tabela 17 - Análise significativa.....	32
Tabela 18 - Análise do modelo .....	34
Tabela 19 - Fatores favoráveis .....	35
Tabela 20 - Fatores desfavoráveis .....	35

## **Índice de figuras**

Figura 1 - Cruzamento das habilitações literárias e Certificação profissional.....	21
Figura 2 - A entidade onde exerce funções é a entidade principal que elabora as contas consolidadas? .....	23
Figura 3 - Anos de experiência em contabilidade pública .....	23
Figura 4 - Modelo reflexivo .....	30
Figura 5 - Modelo Estrutural .....	31



## **Glossário**

**AP** - Administrações Públicas

**CE** – Comissão Europeia

**CG** – Contabilidade Governamental

**CN** – Contas Nacionais

**CNC** – Comissão de Normalização Contabilística

**DFC** – Demonstrações Financeiras Consolidadas

**EC** – Estrutura Conceptual

**FMI** – Fundo Monetário de Investimento

**EPR** – Entidades Públicas Reclassificadas

**EPSAS** – *European Public Setor Accounting Standards*

**IFAC** - *International Federation of Accountants*

**IFRS** - *International Financial Reporting Standards*

**IPSAS** - *International Public Setor Accounting Standards*

**IPSASB** - *International Public Sector Accounting Standards Board*

**NCP** – Normas de Contabilidade Pública

**NGP** – Nova Gestão Pública

**NPM** - *New Public Management*

**OCDE** - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

**PCM** – Plano de Contas Multidimensional

**POC** – Plano Oficial de Contas

**POCAL** - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

**POCP** – Plano Oficial de Contabilidade Pública

**SAP** – Setor da Administração Pública

**SEC** – Sistema Europeu de Contas

**SEE** – Setor Empresarial do Estado

**SNC-AP** – Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas

**UE** – União Europeia





## 1. Introdução

Nas últimas décadas, foram implementadas várias reformas contabilísticas no sector público em todo o mundo para melhorar a harmonização e a comparabilidade do relato financeiro do sector público (Steccolini, 2019). O organismo Conselho Internacional de Normas Accounting Standards Board (IPSASB) tem feito grandes esforços para implementar normas contabilísticas baseadas na especialização dos exercícios para melhorar a informação financeira do sector público em todo o mundo, desenvolvendo Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público (IPSAS) para utilização por parte dos governos e outras entidades do sector público (IPSASB, 2019).

Tendo por base subjacente a melhoria da qualidade do relato financeiro nas Administrações Públicas (AP), a reforma contabilística tem sido fortemente apoiada por organizações internacionais como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico Desenvolvimento Económico (OCDE), Nações Unidas, Banco Mundial, Fundo Monetário Internacional (FMI) e a Comissão Europeia (CE) (Adhikari et al., 2011).

No caso de Portugal, a implementação do Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas (SNC-AP) foi um grande contributo para a melhoria da qualidade da informação contabilística e um acontecimento relevante para todo o sector público e para a sociedade (Jorge et al., 2019).

A adoção das IPSAS constitui um domínio de investigação relativamente novo na literatura sobre contabilidade pública. A maior parte da literatura anterior sobre este tema centrou-se na análise dos diferentes fatores e características institucionais e económicas que afetam a aplicação das IPSAS (Sellami & Gafsi, 2019).

Após analisar o estudo de Tawiah (2022), é possível sugerir que a adoção das IPSAS garantem mais responsabilidade e transparência entre o governo e os cidadãos. De notar que as mudanças que foram feitas após a implementação das IPSAS, permitiram melhorias significativas ao nível da transparência e relevância das informações divulgadas para os relatórios financeiros (Ambarchian & Ambarchian, 2020).

Os principais fatores económicos e políticos que afetam a aplicação positiva das IPSAS estão relacionados com o sistema político (Archambault & Archambault, 2009), a abertura económica externa abertura económica externa (Alon & Dwyer, 2014), e pressões internacionais (Lokuwaduge & Silva, 2020). As influências negativas que foram identificadas

incluem a complexidade das normas (Otrusinoва & Pastuszkova, 2013), o sistema jurídico e o ambiente político (van Helden & Reichard, 2018).

O objetivo desta dissertação consiste em contribuir para a literatura da contabilidade, bem como estudar o impacto da implementação do SNC-AP no relato financeiro dos municípios portugueses. Desta forma, foram definidos dois pontos específicos de investigação:

1. Verificação da qualidade da informação financeira após a implementação do SNC-AP.
2. Análise dos fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP.

Os dois objetivos anteriormente definidos originaram um conjunto de duas questões de investigação que foram divididas em dois grupos.

***Tabela 1 - Objetivos e questões de investigação***

<b>Objetivos do estudo</b>	<b>Questões de investigação</b>
1. Verificação da qualidade da informação financeira após a implementação do SNC-AP.	Q1: A implementação do SNC-AP aumentou a qualidade da informação financeira?
2. Análise dos fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP.	Q2: Quais os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP?

O tipo de investigação a ser utilizada para responder às questões em análise será um estudo exploratório e a metodologia adotada será a quantitativa. Com a finalidade de definir a amostra de investigação, o processo de amostragem a ser utilizado é aleatório simples, onde todos os elementos da população foram considerados através do envio de um questionário por email. A amostra é constituída pelos 308 municípios portugueses, tendo sido recolhidas as respostas no período de fevereiro a maio de 2023.

Posteriormente à análise das respostas ao questionário, foi possível concluir a veracidade das questões em estudo, bem como obter uma perceção global acerca dos fatores favoráveis e desfavoráveis. Relativamente à primeira questão verificou-se uma influência significativa e positiva da implementação do SNC-AP na qualidade da informação financeira. Através da análise dos resultados obtidos nos questionários foi possível verificar que a implementação do SNC-AP contribui para a melhoria da qualidade da informação financeira, aumentando a transparência, bem como a apresentação das demonstrações financeiras. Esta melhoria foi

vantajosa tanto para os profissionais de contabilidade como para os gestores sendo uma ajuda essencial no processo de tomada de decisões.

No que respeita aos fatores favoráveis e desfavoráveis, foi possível perceber quais os mais destacados pelos profissionais. No caso dos fatores favoráveis, destaca-se como o principal a modernização/melhoria do sistema, mais informação disponibilizada e a implementação bem-sucedida da reforma da contabilidade. Relativamente aos fatores desfavoráveis, o fator que se destaca é a falta de recursos humanos, seguido das limitações das tecnologias de informação e, por último, a falta de conhecimento e as práticas contabilísticas.

Esta dissertação destaca-se pela sua originalidade ao abordar a implementação do SNC-AP nos municípios portugueses, perspetiva que ainda não foi um tema muito explorado na literatura portuguesa. Apesar do estudo de Coelho (2022) sobre os municípios portugueses, o seu principal objetivo é analisar as práticas de gestão de resultados. Por sua vez, destaca o papel importante desempenhado pelas Administrações Públicas (AP), dado que informam o cidadão sobre a utilização mais eficiente dos recursos disponíveis.

As descobertas desta pesquisa têm o potencial de reformular as discussões sobre os principais fatores favoráveis e desfavoráveis bem como o impacto da implementação do SNC-AP no relato financeiro dos municípios portugueses. Este estudo permite fornecer novas perspetivas e *insights* que anteriormente não haviam sido considerados. A implementação do SNC-AP permitiu uma maior transparência nas finanças dos municípios, tornando as informações financeiras mais compreensíveis e acessíveis ao público em geral. O SNC-AP estabelece uma uniformização nos relatórios financeiros dos municípios, facilitando a comparação entre diversas entidades aprimorando a coerência das práticas contabilísticas. Os novos insights mostram como o SNC-AP afeta de forma positiva a capacidade dos gestores dos municípios na tomada de decisões baseadas em informações financeiras mais fidedignas e precisas.

As recomendações resultantes deste estudo podem ser diretamente aplicadas pelos profissionais da contabilidade dos municípios, aprimorando significativamente as práticas contabilísticas. Além dos impactos na contabilidade, esta dissertação possui implicações diretas na sociedade, contribuindo para melhoria da prestação de contas e aumento da transparência dos resultados financeiros, promovendo uma gestão mais eficiente e confiável dos recursos públicos (Coelho, 2022; Ambarchian & Ambarchian, 2020; Tawiah, 2022).

Em relação à estrutura, o primeiro capítulo é dividido em duas partes. Numa primeira parte, a introdução do tema e a sua relevância e, numa segunda parte, a apresentação das questões de investigação e os objetivos do estudo, de forma detalhada. O segundo capítulo corresponde à revisão de literatura. Este capítulo foi dividido em dois tópicos principais. No primeiro tópico, destaca-se o enquadramento institucional que é dividido em influência internacional e nacional, respetivamente. O outro tópico desenvolve as questões do estudo, analisando a qualidade e as vantagens desta implementação, bem como os fatores favoráveis e desfavoráveis que se destacam. Em terceiro lugar, a descrição de toda a metodologia, método de estudo e a explicação da forma como os dados foram recolhidos. Contudo, é no quarto capítulo que os dados recolhidos são analisados com maior descrição e de forma detalhada. Por fim, o quinto capítulo diz respeito às principais conclusões do estudo, bem como as suas principais limitações e sugestões de pesquisas futuras.

## **2. Revisão de literatura**

### **2.1. Enquadramento Institucional**

#### **2.1.1. Influência Internacional**

A *International Federation of Accountants* (IFAC) desenvolveu um conjunto de normas internacionais denominadas por *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), para todas as entidades do setor público, desde governos centrais até aos governos locais (Christiaens, 2015). As IPSAS são constituídas por 42 normas que são aplicadas à contabilidade em dois regimes diferentes: acréscimo e caixa. As IPSAS referentes ao regime do acréscimo são fundamentadas pelas *International Financial Reporting Standards* (IFRS), normas internacionais de relato financeiro, adaptadas ao contexto do setor público (IFAC, 2019).

As Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) tornaram-se uma ferramenta implementada pelos governos para garantir maior transparência e responsabilidade. Adicionalmente, a adoção das IPSAS aumentou o nível de transparência e responsabilidade no uso dos fundos do governo (Atuilik & Salia, 2019). Contudo, a maioria dos governos locais e centrais ainda aplica a contabilidade baseada no regime de caixa, sendo só uma minoria a aplicar as IPSAS. A tendência para modificar a contabilidade resulta da necessidade de transparência e eficiência. Para além disso, várias jurisdições não adotam as IPSAS porque transferem as suas próprias regras locais para a contabilidade (Christiaens et al., 2010).

O desenvolvimento das IPSAS foi desenvolvido no âmbito do *New Public Management* (NPM) (Guthrie et al., 1999). O NPM é considerado um alto teórico da contabilidade pública que foi bastante desenvolvido e que se encontra em implementação (Brusca, 2010; Hookana, 2008). As reformas introduzidas nas estruturas de gestão e na contabilidade das entidades do sector público, em resposta aos requisitos da Nova Gestão Pública (NGP), reforçam o papel da prestação de contas como meio para melhorar a economia, eficiência e eficácia nas Administrações Públicas (Nogueira & Jorge, 2016). As intenções do NPM têm como fundamento a mudança de estruturas, processos e práticas de gestão no setor público, com o objetivo de melhorar a eficiência e tornar as organizações mais responsáveis. Assim, com base nessa teoria, o argumento é que a necessidade de informações mais completas e quantitativas sobre a ação governamental e a insatisfação dos *stakeholders* com a situação atual levam a mudanças na contabilidade pública e à adoção de inovações empresariais geralmente utilizadas no setor privado (Gomes et al., 2015).

Relativamente à harmonização das European Public Sector Accounting Standards (EPSAS), a Comissão Europeia apoiou-se nos padrões das IPSAS que foram promulgadas para as IAS-IFRS. Contudo, os Estados-Membros reagiram de diferentes formas. Posto isto, alguns países demonstram preocupação com a sua implementação, fazendo diversas questões e emitindo alertas, ao passo que outros, meramente oferecem resistência no que respeita à adoção das EPSAS (Biondi, 2017).

O projeto de desenvolvimento das EPSAS, representa uma oportunidade interessante para observar questões críticas de estabelecimento de normas, enquanto contribui de forma mais geral para uma melhor compreensão de como a legitimidade das normas se relaciona com questões de governação (Klijn, 2008; Van Waarden, 2004).

### **2.1.2. Influência Nacional**

Em Portugal, após uma alteração fundamental da lei em 1990, o regime contabilístico instaurado, em 1997, foi o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) (Carvalho et al., 2006). Com esta reforma foi possível identificar a mudança da contabilidade pública tradicional, cujo objetivo principal era a execução e controlo orçamental da contabilidade pública moderna, com informações económicas, financeiras e patrimoniais que serviram de base para a tomada de decisões e para avaliar os entes públicos quanto à eficiência, eficácia e economia dos recursos públicos, contribuindo assim para a implementação da Nova Gestão Pública (Fernandes, 2009).

Os principais motivos, para além de colmatar os problemas associados à contabilidade tradicional, assentaram na necessidade de existir um sistema de contabilidade mais informativo sobre o orçamento e cumprimentos legais, bem como o fornecimento de informação sobre as posições financeiras das organizações. Assim, o novo sistema foi criado para proporcionar uma maior transparência (Gomes et al., 2015). Segundo Gomes et al. (2019), as recentes reformas contabilísticas do setor público em Portugal resultaram na grande maioria de pressões externas, como a *troika*, na sequência da crise financeira e da evolução do setor empresarial. Além disso, também se baseou nas IPSAS (Rua, 2016).

De referir que, em Portugal, um dos acontecimentos relevantes está relacionado com a adoção do novo modelo contabilístico da administração pública. O SNC-AP teve a sua entrada em vigor adiada de forma sucessiva para 1 de janeiro de 2018 e de seguida para 1 de janeiro de 2019. No caso da administração local, entrou em vigor apenas a 1 de janeiro de 2020. Este

modelo foi divulgado com a publicação do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro (Gonçalves et al., 2017).

O Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, indica quais os setores que estão abrangidos pelo SNC-AP, sendo estes: todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa; ao subsector da segurança social; e às entidades públicas reclassificadas. No entanto, importa salientar que as entidades de menor dimensão e risco orçamental possam beneficiar de um regime simplificado de contabilidade pública em termos a definir.

O organismo normativo contabilístico português designado por Comissão de Normalização Contabilística (CNC) é a entidade responsável pela preparação e implementação das normas contabilísticas. Como tal, o CNC foi responsável pela implementação da Diretiva da UE em Portugal. A Diretiva foi aprovada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015 de 2 de junho de 2015, mas muitos aspetos importantes da mesma já tinham sido adotados em Portugal aquando da implementação do novo sistema contabilístico, denominado Sistema de Normalização Contabilística (SNC), foi introduzido em 2009. O Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho de 2015, altera o sistema do SNC de modo a incorporar as novidades da Diretiva UE de 2013. As atuais regras contabilísticas em Portugal estão fortemente alinhadas com as IFRS, no entanto, existem algumas diferenças nomeadamente no que respeita ao reporte de contas consolidadas (Isidro & Pais, 2017).

## **2.2. Desenvolvimento das questões do estudo**

### **2.2.1. Qualidade da implementação**

Para melhorar a qualidade da informação financeira e de modo a atingir os objetivos propostos pelo SNC-AP (o artigo do Decreto 6.º do Decreto-Lei N.º 192/2015, de 11 de setembro), a nova lei apresenta características qualitativas da informação que devem ser incluídas no relato financeiro de forma que os utilizadores das demonstrações financeiras tenham uma melhor compreensão e perceção das mesmas.

O estudo de Tawiah (2022) teve como objetivo examinar a existência de uma relação entre a adoção das IPSAS e a qualidade de governação. Após a análise de uma amostra de 107 países desenvolvidos e em desenvolvimento, foi possível afirmar que existe uma influência positiva e também sugerir que as IPSAS garantem mais responsabilidade e transparência entre o governo e os cidadãos. Apesar disso, este efeito positivo é limitado aos países em desenvolvimento.

Outro estudo a salientar diz respeito à relação que existe entre a adoção das IPSAS e o nível de financiamento do governo. Importa referir que a adoção das IPSAS está significativamente associada ao aumento do financiamento de fontes internacionais e ajuda externa. Por fim, evidenciaram que a associação entre as IPSAS e o financiamento do governo permanece semelhante, independentemente do nível de qualidade institucional do país (Tawiah & Soobaroyen, 2022).

Bisognoa e Cuadrado-Ballesteros (2020) revelam que as mudanças na estrutura da contabilidade, baseada na adoção de sistemas de contabilidade de exercício ou a implementação das IPSAS, são consideradas uma característica importante das práticas e reformas de gestão financeira no setor público. Contudo, os resultados do estudo demonstram que a contabilidade efetuada através do regime de acréscimo não foi suficiente para a melhoria da qualidade do relato, no entanto a implementação das IPSAS melhorou a qualidade, principalmente devido aos princípios da igualdade e controlo.

Em relação aos relatórios financeiros do setor público, as mudanças que foram feitas permitiram melhorias ao nível da transparência e relevância das informações divulgadas pelas organizações (Ambarchian & Ambarchian, 2020). Segundo Gomes et al. (2019), Portugal depois da reforma das suas normas nacionais e da sua adaptação às Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, apresenta resultados que destacam o papel das IPSAS na melhoria da qualidade e uso das demonstrações financeiras consolidadas (DFC). Adicionalmente, mostra aos outros países, que ainda não implementaram, as suas vantagens e desvantagens depois da adoção das mesmas.

Desta forma, formou-se a primeira questão de investigação:

- Questão 1: A implementação do SNC-AP aumentou a qualidade da informação do relato financeiro?



### **2.2.2. Fatores favoráveis e desfavoráveis**

Após a implementação das Normas Internacionais de contabilidade, surgem alguns estudos, quer em países da Europa como no mundo, que abordam os principais fatores favoráveis e desfavoráveis desta implementação. Estudos estes que referem como principais fatores favoráveis a alteração da economia do país (nomeadamente de uma economia comunista para uma economia de mercado); a modernização das práticas contabilísticas; a crescente popularidade do NPM e a existente pressão por parte do governo com intenção de aplicar as IPSAS. (Baker & Rennie, 2006; Argento et al., 2018)

Para além disso, a falta de conhecimento do novo sistema contabilístico, bem como a escassa experiência dos profissionais apresentam-se como dos principais fatores desfavoráveis da implementação deste novo normativo (Nakmahachalasint & Narktabtee, 2019; Rajib et al, 2019).

É de destacar que, mundialmente, a aplicação das Normas Internacionais de contabilidade não acontece de forma singular, mas sim, de acordo com o contexto económico e social de cada país. A título exemplo, países como a Colômbia e o Perú pertencem ao mesmo continente, mas encontram-se em fases diferentes no que diz respeito à adoção das IPSAS. Todavia esta adoção é impulsionada, em ambos os países, por fatores-chave, como a crise e a dependência económica, a alta taxa de corrupção, as distorções das informações contabilísticas no sistema e o alto nível de endividamento (Brusca et al., 2016).

De seguida, a tabela 2 apresenta os principais estudos realizados e estruturados por autor, país, objetivos de estudo, metodologia, estado de adoção e, por último, os fatores e condicionantes da adoção.

**Tabela 2 - Estudos sobre a implementação das IPSAS – Países que adotaram e estão em processo de adaptação**

<b>Autor</b>	<b>País</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Estado de adoção</b>	<b>Fatores e condicionantes da adoção</b>
Argento et al., 2018	Estónia	Este artigo tem como objetivo explicar a relação desta adoção com o aconselhamento profissional e as preferências dos empreendedores institucionais.	Caso de estudo qualitativo (descritivo e explicativo). Semiestruturado com entrevistas aos líderes sobre o processo de adoção.	Adotado	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mudança de uma economia comunista para uma economia de mercado;</li> <li>• Modernização das práticas contabilísticas;</li> <li>• Falta de experiência dos profissionais em relação à nova estrutura de governação.</li> </ul>
Baker & Rennie, 2006	Canadá	O objetivo do estudo é fornecer uma visão geral atualizada da contabilidade deste país, bem como analisar o sistema contabilístico.	Estudo mais focado na história através da análise de documentários.		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adoção das IPSAS por parte de outros países;</li> <li>• Crescente popularidade do NPM;</li> <li>• Pressão por parte do governo com intenção de mudar para as IPSAS.</li> </ul>
Brusca et al., 2016	Colômbia	Este artigo visa esclarecer a situação da implementação das IPSAS no contexto latino-americano, bem como os estímulos e efeitos da sua implementação.	Abordagem crítica qualitativa. Análise estruturada da informação e entrevistas profundas.	Em processo de adaptação	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alto grau de corrupção;</li> <li>• Informações contabilísticas distorcidas.</li> </ul>
Jorge et al., 2019	Espanha	Este artigo tem como objetivo pesquisar as reformas que existiram na contabilidade, bem como a implementação das Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS).	Estudo misto: quantitativo e qualitativo. Questionários, gráficos de frequências e análise de conteúdos.		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adoção das IFRS no setor empresarial;</li> <li>• Padrões de governação tradicionais.</li> </ul>
	Portugal	Além disso, apresentar as perceções sobre o uso e utilidade da informação contabilística no contexto do governo na Península Ibérica e enfoca a perspectiva dos diretores financeiros (CFOs).	Estudo misto: quantitativo e qualitativo. Questionários, gráficos de frequências e análise de conteúdos.		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Crise financeira entre 2011-2015;</li> <li>• Sistema contabilístico insuficiente para refletir a situação financeira com precisão.</li> </ul>
Neves & Gómez, 2020	Brasil	O objetivo é discutir a pressão institucional exercida sobre o governo brasileiro, bem como o padrão internacional que se deve aplicar.	Método qualitativo.		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Um dos países da América Latina mais importante;</li> <li>• País com um alto grau de corrupção.</li> </ul>

**Tabela 3 - Estudos sobre a implementação das IPSAS - Países em processo de adoção**

<b>Autor</b>	<b>País</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Estado de adoção</b>	<b>Fatores e condicionantes da adoção</b>
Adhikari et al., 2013	Nepal	O estudo procura explorar a implementação das reformas contabilísticas do setor público nestes dois países menos desenvolvidos.	Estudo de caso coletivo, comparação de dois países. Entrevistas não estruturadas e análise de documentos.	Em processo de adoção	•País subdesenvolvido localizado no sul da Ásia; •Até 1950 encontrou-se em ditadura sob a família Rama.
	Sri Lanka				•País subdesenvolvido localizado no sul da Ásia; •Colónia inglesa até 1948.
Brusca et al., 2016	Perú	O objetivo deste artigo consiste no esclarecimento da situação da implementação das IPSAS no contexto latino-americano, bem como os estímulos e efeitos da sua implementação.	Abordagem crítica qualitativa. Análise estruturada da informação e entrevistas profundas.		•Alto grau de corrupção; •Informações contabilísticas distorcidas.
Cohen & Karatzimas, 2016	Grécia	O objetivo do artigo é explorar o papel que a Troika desempenhou no processo orçamental e na reforma dos sistemas dos relatórios financeiros do governo central.	Estudo de caso extremo. Análise de documentos e conteúdos.		•Recessão económica; •Alto grau de endividamento financeiro; •Solicitação de fornecedores externos para a recuperação da economia.
Goddard et al., 2016	Tanzânia	Este artigo permite resumir e intelectualizar as descobertas de projetos de pesquisa sobre práticas contabilísticas do setor público.	Entrevistas com participantes dos governos locais e diversas ONG's.		•É um país subdesenvolvido; •Alguma parte dos gastos públicos depende de doações.
Jones & Caruana, 2015	Malta	Através da análise de documentos e entrevistas, o objetivo principal deste estudo consiste na identificação dos fatores que levaram a esta tomada de decisão.	Documento de pesquisa e entrevistas.		•Malta tornou-se um país independente em 1964, e em 1974, uma república; •Em 2004, tornou-se membro da União Europeia;

**Tabela 4 - Estudo sobre a implementação das IPSAS - Glocalização e não adoção**

<b>Autor</b>	<b>País</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Estado de adoção</b>	<b>Fatores e condicionantes da adoção</b>
Baskerville & Grossi, 2019	N. Zelândia	O estudo realizado tenta explicar como a glocalização tem valor na definição dos padrões do setor público da Nova Zelândia.	Método interpretativo.	Glocalização	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Adoção das IPSAS por parte de outros países;</li> <li>•Crescente popularidade do NPM;</li> <li>•Pressão por parte do governo com intenção de mudar para as IPSAS.</li> </ul>
Oulasvirta, 2014	Finlândia	Este artigo tem como objetivo principal a análise das razões pelas quais um país desenvolvido se recusou a adotar as IPSAS.	Análise de caso. Para além disso é realizada uma revisão de literatura, algumas entrevistas, revisão de documentários e observação participativa.	Não adotado	<ul style="list-style-type: none"> <li>•País desenvolvido;</li> <li>•Apresentação de um setor público confiável;</li> <li>•Sistema de contabilidade prudente;</li> <li>•Base de mensuração ao custo histórico.</li> </ul>

Em Portugal, os principais fatores para adoção do SNC-AP foi a crise de 2011-2015 e o facto de o sistema de contabilidade não ser suficientemente robusto para refletir a situação financeira com precisão. Em Espanha, a adoção das IFRS no setor empresarial foi um incentivo à adoção das IPSAS (Jorge et al., 2019).

No caso particular da Finlândia, estamos perante um país desenvolvido dotado de um setor público confiável que, por sua vez, possui um sistema contabilístico fidedigno e que apresenta os resultados de uma forma transparente. Perante isto, a opção mais viável para o país foi a não adoção deste normativo (Oulasvirta, 2014).

Adicionalmente, o estudo efetuado por Mnif e Gafsi (2023) mostra um alto nível de disparidade no grau de conformidade com as IPSAS entre os governos. A conformidade com as IPSAS é influenciada positivamente por fatores como: o nível de riqueza do cidadão, a cultura política do governo e a qualidade da administração pública. Por outro lado, o tamanho da jurisdição, a condição financeira do governo e a competição política são fatores não significativos.

Após análise dos estudos anteriormente referidos, o objeto de estudo irá incidir nos fatores favoráveis e desfavoráveis considerados mais relevantes no que respeita ao desenvolvimento do questionário e aplicabilidade na esfera nacional. Assim, os fatores em estudo são os seguintes:

**Fatores Favoráveis:**

- Modernização/Melhoria do sistema
- Ambiente político e compromisso
- Envolvimento dos consultores
- Mais informação disponibilizada
- Vastos conhecimentos em contabilidade
- Implementação bem-sucedida da reforma na contabilidade

**Fatores Desfavoráveis:**

- Falta de conhecimento e práticas contabilísticas
- Limitações das tecnologias de informação
- Falta de conhecimento do sistema
- Recursos financeiros limitados
- Falta de recursos humanos
- Ausência de controlo interno.

*A posteriori* da escolha dos fatores, cada um será analisado de forma particular e detalhada, sendo a primeira parte do estudo referente aos fatores favoráveis e a segunda aos fatores desfavoráveis.

### **2.2.2.1. Análise aos fatores favoráveis**

#### **a) Modernização/Melhoria do sistema**

Com o objetivo de melhorar as finanças públicas, os livros foram atualizados, as classificações reorganizadas e a utilização das dotações obedece a requisitos relevantes (Santis et al., 2019). Devido à falta de um sistema contabilístico formal, por parte do governo, tornando-o assim mais vulnerável a denúncias de omissão (Kowalczyk & Caruana, 2022).

#### **b) Ambiente político e compromisso**

As mudanças de governos e as diferentes prioridades dos departamentos governamentais não favorecem um bom funcionamento das reformas (Van Helden & Reichard, 2018). Segundo Christaens (2001), há falta de compromisso e envolvimento governamental. Com a implementação de um novo normativo abrangente será possível uniformizar processos, o que levará a um ambiente político mais estável. Desta forma, o cumprimento desta mudança por parte do governo permitirá a existência de um compromisso entre este e os cidadãos.

#### **c) Envolvimento dos consultores**

Atualmente, verifica-se uma escassez nos conhecimentos necessários ao processo de adoção das IPSAS. Com vista a superar esta escassez, os consultores apresentam-se como uma mais-valia na formação dos profissionais que utilizam este modelo. Desta forma, estes podem fornecer o conhecimento técnico necessário para melhorar o desempenho das entidades e, adicionalmente, fornecer um ambiente propício para a adoção das IPSAS. Um estudo feito por Shehadeh (2022) mostra que o envolvimento de auditores externos e internos, ao longo deste processo é um pré-requisito importante para a implementação bem-sucedida das IPSAS.

#### **d) Mais informação disponibilizada**

Muitos governos locais têm percebido que as demonstrações financeiras consolidadas fornecem uma imagem mais clara da eficácia e eficiência no uso dos recursos públicos. Adicionalmente, a consolidação acaba por apresentar maior transparência nos reportes, aumentando a confiança dos seus utilizadores (Santis et. al, 2019). No caso específico de Portugal (Gomes et al., 2015), a pressão feita pelos governos centrais e locais é um dos principais incentivos à reforma da contabilidade, melhorando assim a economia, a eficiência e a eficácia de todas as ações do governo.

#### **e) Vastos conhecimentos em contabilidade**

Importa referir a importância do nível de escolaridade dos funcionários que integram os departamentos de contabilidade, bem como o nível de formação específica existentes nas organizações dos países desenvolvidos (Hyndman & Liguori, 2018). O estudo efetuado por Ortiz-Martinez et al. (2019) reforça que o grau de conhecimento do contabilista aumenta após a aplicação de novos requisitos, afetando a sua opinião sobre a reforma na contabilidade.

#### **f) Implementação bem-sucedida da reforma na contabilidade**

As organizações internacionais visam melhorar a prestação de contas e aumentar a transparência das mesmas (Lokuwaduge & Silva, 2020). Com vista a melhorar a informação contabilística e financeira das instituições públicas, a implementação das reformas contabilística foi conduzida e pressionada por este tipo de organizações (Grossi & Soverchia, 2011).

### **2.2.2.2. Análise dos fatores desfavoráveis**

#### **a) Falta de conhecimentos e práticas contabilísticas**

Posteriormente às mudanças na contabilidade, um dos obstáculos a evidenciar são a falta de conhecimento, bem como os escassos conhecimentos contabilísticos. Devido à idade dos trabalhadores é de notar alguma resistência relativa à adoção de alterações nos métodos de trabalho. Para além disto, a maioria dos contabilistas do setor público não têm qualificações nem estudos para a implementação das IPSAS. (Neves & Gómez-Villegas, 2020).

#### **b) Limitações das tecnologias de informação**

Outro dos grandes obstáculos da implementação de um sistema de contabilidade relaciona-se com a falta de suporte técnico, mais concretamente a falta de um sistema de tecnologia de informação (Hladika, 2022). A análise feita por Brusca et al. (2016) revela que este novo sistema de informação de gestão financeira apresenta maior complexidade, custos e necessita de mudanças extremas no sistema.

### **c) Falta de conhecimento do sistema**

Um dos grandes problemas sentido é a falta de conhecimento do sistema por parte dos contabilistas (Nakmahachalasint & Narktabtee, 2019), não existindo oportunidades para estes desenvolverem estes conhecimentos. De modo a superar esta lacuna, os administradores, neste caso das instituições públicas, promovem cada vez mais programas para os profissionais se envolverem nestas mudanças e desenvolverem novas ideias (Rajib et al, 2019).

### **d) Recursos financeiros limitados**

Para além de todas as vantagens que esta implementação apresenta, outro grande problema relaciona-se com a escassez de recursos financeiros. A implementação das reformas contabilísticas foi dispendiosa devido à aquisição de hardware, software e gastos com formações iniciais para os trabalhadores (Lentner et al., 2020).

### **e) Falta de recursos humanos**

Nos dias de hoje, um dos grandes problemas que afeta a maioria das instituições tanto do setor público como do setor privado é a falta de recursos humanos. Assim sendo, a falta destes comprometeu a implementação da reforma contabilística (Fuentes & Borreguero, 2018).

### **f) Ausência de controle interno**

Este fator é uma limitação à implementação da reforma da contabilidade quer a nível europeu, como mundial (Ada & Christiaens, 2017; Tetteh et al., 2021). No caso dos municípios portugueses, o grande problema está na inexistência de entidades legais para a realização de auditorias, sendo estas realizadas pelo tribunal de contas e inspeccionadas pela Inspeção Geral das Finanças. Contudo, as auditorias servem para avaliar os requisitos do novo sistema contabilístico, tanto a nível prático como de políticas (Carvalho et al., 2007).

Desta forma, formou-se a última questão de investigação:

- Questão 2: Quais os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP?



### **3. Metodologia**

Este capítulo, serve para apresentar o tipo de investigação, bem como a metodologia adotada para a recolha e tratamento dos dados necessários à sua realização, de acordo com os objetivos definidos e as questões formuladas nos capítulos anteriores. Existem muitos fatores a serem considerados na escolha de uma metodologia de investigação apropriada, contudo um dos principais critérios está relacionado com o fenómeno a investigar e as questões de investigação formuladas.

Com o intuito de obter qualidade na investigação, os dados que vão ser obtidos através do questionário, têm de ser observados e analisados de forma pormenorizada para que se possam retirar conclusões apropriadas e alertar os inquiridos para possíveis mudanças, caso seja necessário.

A metodologia adotada será quantitativa e aplicado um estudo exploratório, de modo analisar as questões de estudo da melhor forma.

#### **3.1. Metodologia e método de investigação**

O método quantitativo é um método científico, e tem como objetivo quantificar um problema e entender a sua dimensão (Grinnel & Unrau, 2010).

Segundo Hirschheim (1985), defende que os dados obtidos surgem através da observação e experiência. Para além disso, este método resulta da recolha de novos dados, neste caso, através de um questionário enviado por email. Adicionalmente, trabalha com o objetivo e consegue medir por meio de ações e opiniões, o que ajuda na descrição dos dados em vez de interpretá-los. Geralmente, existem três tipos de fontes de dados: primários, secundários e terciários. Os dados primários geralmente são retirados de publicações, relatórios, teses, e-mails ou algumas publicações do governo. Os dados primários são a técnica que têm mais influência no método quantitativo (Rahi, 2017).

Este estudo obteve os dados primários através da elaboração e distribuição de um questionário. O método é o mais utilizado na metodologia quantitativa, por permitir recolher os dados baseados em opiniões atualizadas (Vieira et al., 2017). Em relação à pesquisa, o tipo a utilizar é exploratória. Este tipo de pesquisa serve para encontrar novas *insights*, ideias e apresentar possíveis explicações para um problema. Neste caso, as perguntas realizadas permitem avaliar algumas situações que não estejam bem e modificar caso seja necessário (Cohen et al., 2013).

### 3.2. Recolha de Dados

O estudo pretende verificar a qualidade da informação financeira após a implementação do SNC-AP e analisar os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP, em todos os municípios portugueses. A unidade que vai ser analisada são todos os municípios portugueses, sendo este questionário dirigido aos seus profissionais de contabilidade e responsáveis pela elaboração e preparação da informação financeira.

Com a finalidade de definir a amostra de investigação, o processo de amostragem a ser utilizado é aleatório simples, onde todos os elementos da população foram considerados através do envio de um questionário por email. Este processo de seleção a ser utilizado é aleatório e efetuado a partir de uma lista com todos os municípios, que têm igual probabilidade de pertencerem à amostra.

Na identificação da amostra, foi consultada a lista de municípios no website do Portal autárquico – Municípios. A população investigada é constituída por 308 municípios, dos quais 278 municípios são no Continente, 19 na Região Autónoma dos Açores e 11 na Região Autónoma da Madeira.

O questionário foi enviado a 308 endereços de email recolhidos, dos quais foram entregues 300 emails. Foram obtidas 181 respostas ao grupo I, 165 respostas ao grupo II, no entanto apenas 162 respostas ao grupo III. A tabela 5 apresenta a dimensão da amostra e a taxa de resposta obtida e correspondente a cada grupo. O questionário foi enviado por três vezes, sendo o período de recolha de respostas de fevereiro a maio de 2023.

*Tabela 5 - Taxa de resposta por grupo aos questionários*

<b>Questionários entregues</b>	<b>Respostas completas</b>		<b>Taxa de resposta (%)</b>
300	Grupo I	181	60,33%
	Grupo II	165	55,00%
	Grupo III	162	54,00%

### **3.3. Estrutura e medidas do questionário**

O questionário é composto por um total de 14 questões, 9 questões de caracterização e 5 questões de opinião. O questionário foi elaborado de modo a responder aos objetivos da investigação, mais direcionado para responder às questões de investigação (Tabela 1).

O grupo I é constituído pelas questões de caracterização, com o intuito de caracterizar o profissional responsável de contabilidade e a entidade onde o mesmo exerce funções. Das nove questões de caracterização, apenas cinco dizem respeito à caracterização do profissional e as restantes quatro questões estão relacionadas com a caracterização da entidade. Contudo, dentro destas nove questões, sete são de resposta fechada e duas são de resposta dicotómica.

Em relação ao grupo II, este apresenta três questões que têm como objetivo analisar quinze itens através de cinco níveis de 1(Discordo totalmente) a 5 (Concordo totalmente). Estas questões são de resposta única e em formato de matriz. Para além disso, este grupo está relacionado com o impacto do SNC-AP no relato financeiro e nas rúbricas das demonstrações financeiras, Balanço e Demonstrações de resultados, com o intuito de responder à primeira questão de investigação.

Por último, o grupo III é constituído por duas questões de resposta dicotómica. Este grupo apresenta quais os fatores favoráveis e desfavoráveis que tiveram mais impacto para os profissionais de contabilidade depois da implementação do SNC-AP.

### **3.4. Caracterização da amostra**

Os resultados obtidos apresentam um total de 162 respostas completas, como indicado na tabela 3. De notar, que o grupo I obteve 181 respostas no total, o grupo que apresentou uma maior taxa de resposta, o que corresponde a 60,33%.

Em relação ao género, a maioria dos profissionais são do género feminino, que representa 64,6% da amostra (Tabela 6). A faixa etária foi dividida em cinco intervalos entre “menos de 25 anos” e “mais de 65 anos”. O resultado apresentado mostra que a maioria dos inquiridos tem idades entre os 46 e 65 anos, representando aproximadamente 68% da amostra. De notar que nenhum dos profissionais apresentam uma idade superior a 65 anos. Para além disso, apenas 2 profissionais têm uma idade inferior a 25 anos (Tabela 7).

**Tabela 6 – Gênero**

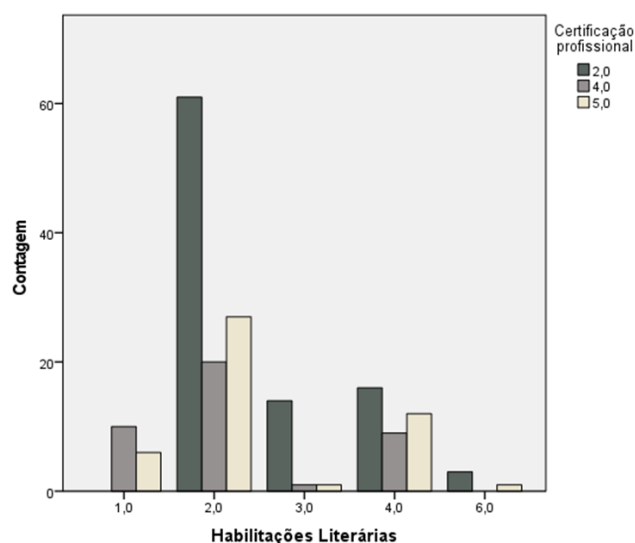
		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Feminino	117	64,6	64,6	64,6
	Masculino	64	35,4	35,4	100,0
	Total	181	100,0	100,0	

**Tabela 7 - Faixa etária**

		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Menos de 25 anos	2	1,1	1,1	1,1
	Dos 26-35 anos	6	3,3	3,3	4,4
	Dos 36-45 anos	50	27,6	27,6	32,0
	Dos 46-65 anos	123	68,0	68,0	100,0
	Total	181	100,0	100,0	

Na tabela 8, optei por elaborar o cruzamento das duas questões, a habilitação literária e a certificação profissional. A maioria dos inquiridos tem como habilitação o grau de licenciado e a maioria é Contabilista Certificado (Figura 1). De forma mais detalhada, a habilitação literária predominante é a licenciatura que representa 59,67%, seguido da pós-graduação com 20,44%. Contudo, a maioria dos profissionais são contabilistas certificados (51,93%).

**Figura 1 - Cruzamento das habilitações literárias e Certificação profissional**



**Tabela 8 - Cruzamento das habilitações literárias e a Certificação profissional**

	Certificação profissional			Total	%
	Contabilista Certificado	Profissional de contabilidade	Outra		
Ensino Secundário	0	10	6	16	8,84%
Habilitações literárias Licenciatura	61	20	27	108	59,67%
Mestrado	14	1	1	16	8,84%
Pós-graduação	16	9	12	37	20,44%
Outra	3	0	1	4	2,21%
Total	94	40	47	181	181

A maioria das respostas a este questionário pertencem à zona centro, aproximadamente 38% e à zona norte (28,2%) e, com menos taxa de resposta a região autónoma da madeira que representa 1,7% da amostra (Tabela 9).

**Tabela 9 - Região do município**

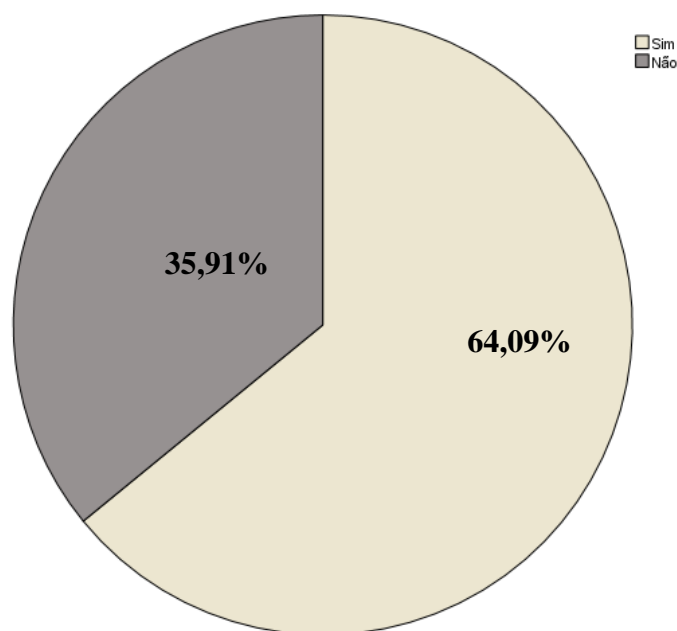
		Frequência	Percentagem	Percentagem válida	Percentagem acumulativa
Válido	Alentejo	27	14,9	14,9	14,9
	Algarve	8	4,4	4,4	19,3
	Área Metropolitana de Lisboa	13	7,2	7,2	26,5
	Açores	11	6,1	6,1	32,6
	Centro	68	37,6	37,6	70,2
	Madeira	3	1,7	1,7	71,8
	Norte	51	28,2	28,2	100,0
	Total	181	100,0	100,0	

Relativamente à dimensão da entidade e ao regime de contabilidade adotado optei também por fazer uma análise de tabulação cruzada. No que diz respeito a estas duas características, podemos verificar que a maioria das entidades são de média ou grande dimensão e têm um regime geral. Adicionalmente, observamos que apenas duas entidades de média ou grande dimensão utilizam o regime simplificado (Tabela 8).

**Tabela 10 - Cruzamento da Dimensão da entidade com o Regime contabilístico adotado**

		Regime contabilístico adotado		Total
		Regime Geral	Regime Simplificado	
Dimensão da entidade	Micro	3	0	3
	Pequena	8	0	8
	Média ou grande	168	2	170
	Total	179	2	181

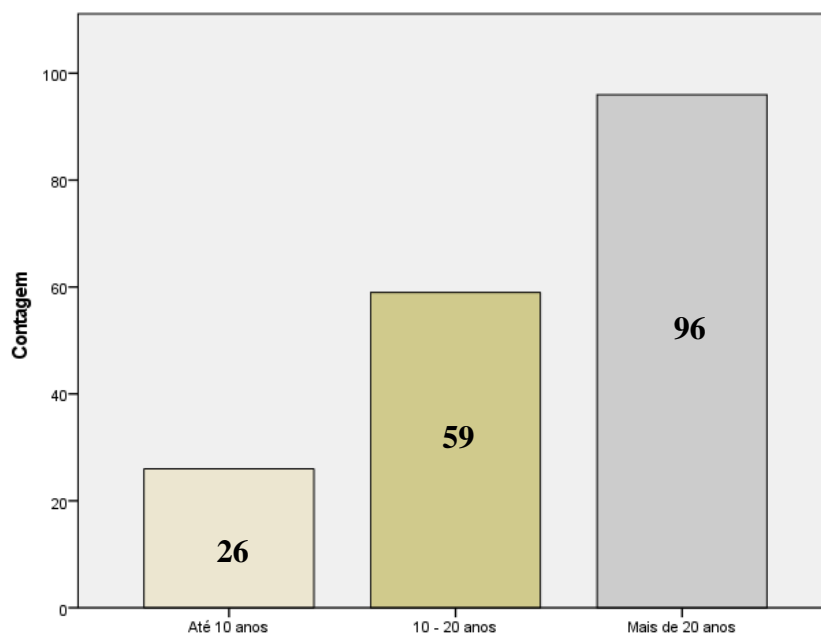
**Figura 2 - A entidade onde exerce funções é a entidade principal que elabora as contas consolidadas?**



Como podemos observar através da figura 2, a maioria das entidades elaboram as contas consolidadas, apresentando uma taxa de 64,09%.

Por último, em relação aos anos de experiência em contabilidade pública, 96 profissionais têm mais de 20 anos de experiência apresentando uma taxa de 53,04% e, apenas 26 têm menos de 10 anos de experiência (Figura 3).

**Figura 3 - Anos de experiência em contabilidade pública**







#### 4. Análise de Resultados

De modo a analisar os resultados e a responder às duas questões de investigação foram feitas três análises distintas.

Numa primeira análise, a apresentação e uma visão geral da relação entre as questões. Nas outras duas fases, e de forma analisar os resultados do grupo II, foi utilizada uma modelagem de equações estruturais assente numa técnica baseada na variância, por meio do *software SmartPLS (Partial Least Squares)* (Ringle et al., 2015).

Os resultados tiveram três abordagens diferentes. Em primeiro lugar, a apresentação das variáveis latentes e a sua ligação através do modelo conceptual. Numa segunda fase, a avaliação da confiabilidade e a validação do modelo de mensuração e, por fim, a avaliação do modelo estrutural.

A base de dados é constituída por 15 questões medidas na escala de *Likert* de 1 a 5, sendo 1 (Discordo totalmente) e 5 (Concordo totalmente).

#### Modelo Conceptual

*Tabela 11 - Apresentação das variáveis latentes*

Variável latente	Indicadores
Qualidade da Informação do SNC-AP	Q10: "A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação."
	Q11: "A implementação do SNC-AP permitiu..."
	Q12: "O SNC-AP é adequado, uma vez que..."
Impacto da Implementação do SNC-AP	Q10: "A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação."
	Q11: "A implementação do SNC-AP permitiu..."
Adequação do SNC-AP	Q12: "O SNC-AP é adequado, uma vez que..."

No caso da primeira variável latente, esta representa a qualidade da informação financeira que resulta do SNC-AP. Por sua vez, a segunda apresenta o impacto verificado com a implementação do SNC-AP. A última variável latente resulta da perceção dos profissionais sobre a adequação do SNC-AP (Tabela 11).

## **- Relação entre os indicadores e as variáveis latentes**

### **Variável:** Qualidade da Informação do SNC-AP

A Q10 avalia a percepção dos profissionais em como a implementação do SNC-AP afetou as características qualitativas da informação contábilística. Para fazer face a esta questão, as respostas relacionam-se à variável latente “Qualidade da informação do SNC-AP”, pois refletem como a opinião geral da qualidade da informação contábilística afetou a implementação do SNC-AP.

A Q11 aborda aspetos particulares relacionados com os impactos da implementação do SNC-AP. A resposta a esta questão também se relaciona com a variável latente, pois os impactos causados influenciam a percepção geral da qualidade da informação contábilística.

A Q12 analisa a percepção dos profissionais sobre a adequação do sistema, relacionando-se também com a variável latente. Neste caso, as respostas a esta questão também estão interligadas esta, uma vez que a adequação do SNC-AP está fortemente relacionada com a qualidade da informação contábilística.

### **Variável Latente:** Impacto da Implementação do SNC-AP

A Q10 relaciona-se com a variável latente porque aborda a melhoria das características qualitativas da informação contábilística. As respostas a esta questão indicam como os inquiridos percebem como o impacto da implementação do SNC-AP apresentou melhorias significativas na qualidade da informação contábilística, fundamental para a avaliação da variável latente.

A Q11 também se relaciona com a variável latente, pois aborda os benefícios verificados com a implementação do sistema. As respostas a esta questão descrevem o ponto de vista dos inquiridos sobre os impactos que a implementação do SNC-AP trouxe para as suas atividades, medindo de forma direta a variável latente.

### **Variável Latente:** Adequação do SNC-AP

No caso desta variável, apenas a Q12 relaciona-se diretamente com a variável “Adequação do SNC-AP”. As respostas a esta questão são essenciais na medição da variável latente porque refletem o ponto de vista dos inquiridos sobre adequação do sistema, bem como as suas necessidades e requisitos.

Para além da relação acima descrita, também existe relação entre as variáveis latentes:

- Relação entre a “Qualidade da informação do SNC-AP” e o “Impacto da Implementação do SNC-AP”.

Neste caso, as duas variáveis podem ter uma relação direta. Isto ocorre porque a percepção da melhoria da qualidade da informação contabilística medida pela variável “Qualidade da Informação do SNC-AP”, influencia o ponto de vista causado pelo impacto da implementação do SNC-AP. Os profissionais que compreendem que houve uma melhoria na qualidade da informação contabilística, apresentam maior probabilidade de perceberem também os impactos positivos da implementação.

- Relação entre “Adequação do SNC-AP” e a “Qualidade da Informação do SNC-AP”.

A variável “Adequação do SNC-AP” pode estar relacionada com a “Qualidade da Informação do SNC-AP”. A compreensão de que o SNC-AP é adequado pode influenciar a qualidade da informação. Além disto, os profissionais que consideram o SNC-AP adequado confiam muito mais na qualidade da informação gerada pelo sistema.

#### 4.1. Grupo II – A qualidade das Demonstrações Financeiras

##### a) Questão 1: A implementação do SNC-AP aumentou a qualidade da informação financeira?

O primeiro passo para esta análise é selecionar os indicadores que formaram os construtos. Para isso formaram-se três variáveis, a Q10 – “A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação”; Q11 – “A implementação do SNC-AP permitiu”; e a Q12 – “O SNC-AP é adequado, uma vez que”, uma vez que, na condição de variáveis latentes, não são medidas diretamente, mas através de outros indicadores. De seguida, são apresentados os indicadores que foram os construtos.

*Tabela 12 - Identificação dos Construtos*

Construto	Questão	Descrição
Q10	Q10_1	Relevância
	Q10_2	Fiabilidade
	Q10_3	Compreensibilidade
	Q10_4	Oportunidade
	Q10_5	Comparabilidade
	Q10_6	Verificabilidade
Q11	Q11_1	Maior transparência das Demonstrações Financeiras
	Q11_2	Maior uniformização na divulgação da informação
	Q11_3	Maior uso da informação para o controlo interno, planeamento e tomada de decisão
	Q11_4	Benefícios para os utilizadores externos do relato financeiro
	Q11_5	Maior precisão na reflexão da situação financeira
Q12	Q12_1	O SNC-AP é mais adequado que o POCP/POCAL
	Q12_2	As normas do SNC-AP são explícitas
	Q12_3	A entidade estava preparada para a alteração do normativo contabilístico
	Q12_4	A aplicação do SNC-AP é uma oportunidade para a valorização da profissão de contabilista

### **Modelo de Mensuração**

No modelo de mensuração de construtos reflexivos são verificadas a validade convergente, a validade discriminante, a confiabilidade e a dimensionalidade dos construtos.

A tabela abaixo resume o modelo de mensuração. A partir dela pode-se verificar que todos os itens apresentaram cargas fatoriais e pesos altos, indicando que eles contribuem de forma relevante para a formação da variável latente.

***Tabela 13 - Peso e Carga fatorial***

<b>Construtos</b>	<b>Itens</b>	<b>Peso</b>	<b>Carga fatorial</b>
Q10_	Q10_1	0.903	0.205
	Q10_2	0.895	0.196
	Q10_3	0.872	0.192
	Q10_4	0.889	0.206
	Q10_5	0.700	0.155
	Q10_6	0.905	0.200
Q11_	Q11_1	0.887	0.249
	Q11_2	0.687	0.203
	Q11_3	0.867	0.244
	Q11_4	0.860	0.227
	Q11_5	0.911	0.255
Q12_	Q12_1	0.818	0.418
	Q12_2	0.824	0.306
	Q12_3	0.712	0.226
	Q12_4	0.791	0.310

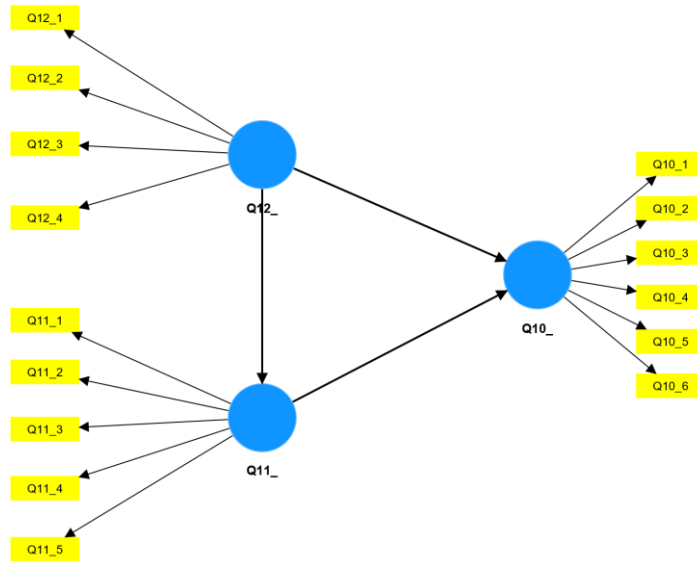
Os resultados mostraram que os pesos de todos os itens registaram valores acima de 0,6 (com um valor mínimo de 0,68) (Tabela 13).

Através dos valores de alfa de *Cronbach*, podemos validar a confiabilidade, pois os valores são todos superiores a 0,7. Em relação à validade convergente também foi validada por três razões. Em primeiro lugar, os itens estão significativamente relacionados aos seus respectivos construtos. Para além disto, todos os construtos têm valores de confiabilidade composta (CR) superiores a 0,70. Por último, a variância média extraída (AVE) para todos os construtos excedeu o limite de 0,50 (Tabela 14).

**Tabela 14 - Confiabilidade e validade dos construtos**

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	Composite reliability (rho_c)	Average variance extracted (AVE)
<b>Q10_</b>	0.930	0.937	0.946	0.746
<b>Q11_</b>	0.898	0.906	0.926	0.716
<b>Q12_</b>	0.801	0.831	0.867	0.620

**Figura 4 - Modelo reflexivo**



Contudo, não houve validação discriminante para o construto Q10, uma vez que a variância compartilhada é maior do que a variância extraída. Neste caso utilizou-se o método baseado nas cargas fatoriais, a fim de verificar a validação discriminante dos construtos (Tabela 15).

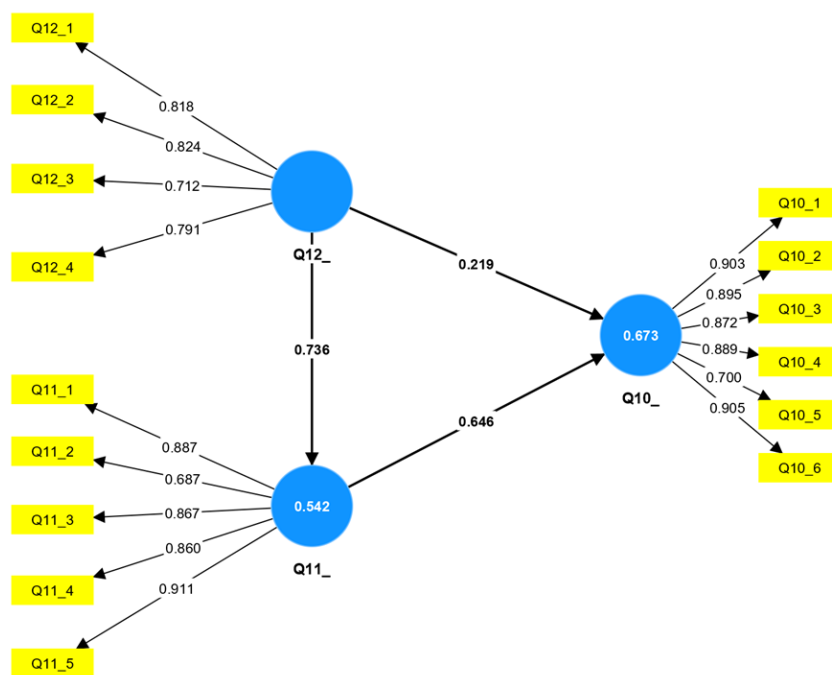
**Tabela 15 - Validação Discriminante**

	Q10_	Q11_	Q12_
Q10_	-	-	-
Q11_	0.881	-	-
Q12_	0.771	0.833	-

## Modelo Estrutural

O modelo estrutural representa os resultados do modelo PLS descrevendo como a Q12 está correlacionada com as outras duas questões, ou seja, Q10 e Q11. Os valores que a Q12 apresenta são todos superiores a 0,70, o que representa uma correlação direta e positiva com as Q10 e Q11. A correlação é de 0,736 e 0,219, representando 74% e 22% positivo e significativo, respectivamente. Fazendo uma análise mais detalhada, a Q10 também apresenta todas as correlações superiores a 0,70. Por fim, a Q11 apresenta apenas um valor inferior a 0,70 (figura 5).

*Figura 5 - Modelo Estrutural*



**Tabela 16 - Descrição da análise estatística**

Questão	Nº	Média	Desvio padrão	Variância	Mínimo	Máximo
Q10	Q10_1	3.95	0.67	0.45	2.00	5.00
	Q10_2	3.91	0.71	0.51	2.00	5.00
	Q10_3	3.82	0.80	0.63	1.00	5.00
	Q10_4	3.80	0.72	0.51	1.00	5.00
	Q10_5	4.15	0.60	0.35	2.00	5.00
	Q10_6	3.99	0.68	0.46	1.00	5.00
Q11	Q11_1	3.84	0.78	0.61	1.00	5.00
	Q11_2	4.15	0.63	0.39	2.00	5.00
	Q11_3	3.74	0.82	0.67	1.00	5.00
	Q11_4	3.92	0.77	0.60	1.00	5.00
	Q11_5	3.87	0.72	0.52	2.00	5.00
Q12	Q12_1	3.88	0.79	0.63	1.00	5.00
	Q12_2	3.51	0.88	0.77	1.00	5.00
	Q12_3	3.45	0.97	0.94	1.00	5.00
	Q12_4	3.64	0.83	0.69	1.00	5.00

A tabela 16 apresenta os resultados da análise estatística descritiva, onde apresenta a média, desvio padrão, variância e os valores mínimos e máximos. No primeiro grupo de questões podemos analisar a questão com média mais baixa. O seu valor médio é de 3,80 e o seu desvio padrão é 0,72, o que mostra que 72% se desvia da média. Na questão onze, o valor médio mais elevado é referente à questão uniformização na divulgação das informações. O seu valor médio é 4,15 e o seu desvio padrão é 0,63, o que indica que 63% se desvia da média. No que diz respeito ao último grupo de questões, a questão com uma média mais alta está relacionada com o facto de o SNC-AP ser mais adequado que o POCP/POCAL. Este apresenta um valor médio de 3,88 e um desvio padrão de 0,79, o que mostra que 79% se desvia da média.

**Tabela 17 - Análise significativa**

	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics ( O/S TDEV )	P values
Q11_ -> Q10_	0.646	0.644	0.070	9.173	0.000
Q12_ -> Q10_	0.219	0.219	0.073	3.012	0.003
Q12_ -> Q11_	0.736	0.737	0.039	18.876	0.000

O resultado da tabela 15 apresenta os resultados da análise significativa. Os valores apresentados dizem respeito aos valores amostrais originais, os valores médios amostrais, a taxa de desvio padrão, a estatística t e os valores P que explicam cada matriz.



A primeira matriz Q11\_ -> Q10\_ mostra que o valor da amostra original é 0,646. Este valor significa que, em média, a implementação do SNC-AP está positivamente associada à percepção de que melhorou as características qualitativas da informação. Neste caso, os profissionais de contabilidade demonstram que resultou numa melhoria da qualidade da informação. O valor médio da amostra é 0,644, indicando que 64% da amostra concorda que a implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação. A taxa de desvio padrão de 0,07% apresenta um desvio de 7% da média. Este desvio mostra que as respostas variam, mas a maioria tende a concordar com a relação positiva. A estatística T é 9,173, e o seu valor P é 0. O Valor P é nulo (0), o que indica uma forte significância estatística, ou seja, os valores são altamente confiáveis. A relação positiva entre a implementação do SNC-AP e a melhoria das características qualitativas da informação é estatisticamente significativa. Com esta matriz é possível validar a importância da apresentação das características qualitativas da informação que devem ser incluídas no relato financeiro, de forma a que os utilizadores das demonstrações financeiras tenham uma melhor compreensão e percepção das mesmas (artigo do Decreto 6.º do Decreto-Lei N.º 192/2015, de 11 de setembro).

A segunda matriz Q12\_ -> Q10\_ apresenta um valor de 0,219, o que sugere uma relação positiva entre as variáveis Q12 ("O SNC-AP é adequado, uma vez que") e Q10 ("A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação"). Contudo, o valor é menor do que a matriz anterior, o que indica uma relação mais fraca entre estas duas variáveis em comparação com a relação entre a Q11 ("A implementação do SNC-AP permitiu") e a Q10 ("A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação"). Esta matriz apresenta um valor amostral igual ao valor original, o que indica que, em média, cerca de 22% da amostra concorda que o SNC-AP é adequado e que a implementação melhorou as características qualitativas da informação. A taxa de desvio padrão é 0,073, apresentado também um desvio de 7% da média, valor semelhante ao da primeira matriz. A estatística T é 3,012 e o seu nível de significância é 0,03, mostrando também uma relação positiva, bem como um nível de significância entre eles de apenas 0,30%. De um modo geral, esta análise também sugere que há uma relação positiva entre a percepção de que o SNC-AP é adequado (Q12) e que a implementação melhorou as características qualitativas da informação (Q10). Todavia, esta relação em comparação com a matriz anterior (Q11\_ -> Q10\_) é mais fraca. Neste caso, embora a percepção de que o SNC-AP seja adequado (Q12) esteja relacionado com a melhoria das características qualitativas da informação, é menos impactante que a relação da percepção de que o SNC-AP permitiu (Q11) melhorias na qualidade da informação.

A análise da terceira matriz Q12\_ -> Q11\_ indica uma relação muito forte entre as duas questões. O valor amostral de 0,736, muito próximo do seu valor original, indica que em média 73,7% da amostra evidencia que o SNC-AP é adequado e que a sua implementação permitiu melhorias, quer a nível de divulgação de informação quer a nível de transparência. Nesta matriz, a taxa de desvio padrão apresenta um valor de 0,039, o que sugere um desvio relativamente baixo de aproximadamente 4% em relação à média. A estatística T é de 18,876, valor muito elevado em comparação com as duas matrizes anteriores. Este valor apresenta uma relação estatística muito forte entre estas duas questões. Esta relação indica que os profissionais consideram que o SNC-AP é adequado e que a implementação do SNC-AP permitiu melhorias significativas. Estes resultados mostram que a perceção sobre a adequação do SNC-AP pode influenciar diretamente as perceções sobre o que o novo sistema permite alcançar. Concluimos que os profissionais que consideram o sistema adequado, tendem a afirmar também que os resultados desta implementação foram positivos.

***Tabela 18 - Análise do modelo***

	Saturated model	Estimated model
SRMR	0.082	0.082
d_ULS	0.800	0.800
d_G	0.459	0.459
Chi-square	451.706	451.706
NFI	0.809	0.809

A tabela 18 descreve a análise da adequação do modelo. Para além da análise adequada, representa o modelo saturado e o modelo de estimativa.

O modelo estruturado apresenta 0,082, 0,800 e 0,459. O valor do qui-quadrado é de 451,706, mostrando que é um modelo bastante positivo e que se ajusta à análise. O valor é 0,809, mostrando uma taxa positiva e o que o modelo entre eles não está saturado.

Com os resultados obtidos, pode-se afirmar que a implementação do SNC-AP demonstrou ter um impacto notável e favorável na melhoria da qualidade da informação financeira. Através do estudo de Ambarchian e Ambarchian (2020) já se tinha observado que as alterações nos relatórios financeiros do setor público causaram um impacto positivo na melhoria da transparência e divulgação dos resultados. Gomes et al. (2019) já tinha destacado o papel positivo das IPSAS no uso das demonstrações financeiras consolidadas em Portugal após a

reforma das normas nacionais. Deste modo, é possível afirmar com confiança que os resultados obtidos validam os estudos mencionados na revisão de literatura.

Em jeito de conclusão, pode-se verificar que houve influência significativa e positiva da implementação do SNC-AP na qualidade da informação financeira.

#### **4.2. Grupo III – Análise dos fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP.**

##### **a) Questão 2: Quais os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP?**

*Tabela 19 - Fatores favoráveis*

<b>Fatores Favoráveis</b>	<b>Contagem</b>	<b>%</b>
Modernização/Melhoria do sistema	109	30,36%
Mais informação disponibilizada	86	23,96%
Implementação bem-sucedida da reforma na contabilidade	60	16,71%
Vastos conhecimentos em contabilidade	45	12,53%
Envolvimento dos consultores	32	8,91%
Ambiente político e compromisso	22	6,13%
Outros	5	1,39%
<b>Total</b>	<b>359</b>	<b>100%</b>

*Tabela 20 - Fatores desfavoráveis*

<b>Fatores Desfavoráveis</b>	<b>Contagem</b>	<b>%</b>
Falta de recursos humanos	122	33,98%
Limitações das tecnologias de informação	63	17,55%
Falta de conhecimento e práticas contabilísticas	49	14,16%
Ausência de controlo interno	39	10,86%
Falta de conhecimento do sistema	35	9,75%
Recursos financeiros limitados	30	8,36%
Outros	8	2,23%
<b>Total</b>	<b>346</b>	<b>100%</b>

Em relação à segunda questão de investigação, após extração e análise dos dados recolhidos no questionário foi possível perceber melhor a perceção dos profissionais da contabilidade e o que acharam mais e menos vantajoso. As tabelas 19 e 20 foram ordenadas por grau de relevância, de acordo com as respostas obtidas.

No que diz respeito aos fatores favoráveis, é possível destacar que os fatores que os profissionais destacaram foi a modernização/melhoria do sistema que apresenta uma taxa de resposta de 30,36% e, com uma taxa de 23,96% uma maior informação disponibilizada. Adicionalmente, podemos também destacar que 16,71% acharam que a implementação da reforma da contabilidade foi bem-sucedida.

Em relação ao fator modernização/melhoria do sistema que apresentou uma taxa de resposta de 30,36%, é possível demonstrar que os profissionais que responderam ao questionário reconhecem a necessidade de melhorias no sistema contabilístico para aprimorar as finanças públicas. Como referido no estudo de Kowalczyk e Caruana (2022), a apresentação de um sistema contabilístico formal, torna os sistemas mais vulneráveis e possivelmente a omissão de informações relevantes. Deste modo, podemos destacar que este fator é importante na reforma do sistema contabilístico.

No caso do fator "maior informação disponibilizada", que apresentou uma taxa de resposta de 23,96%, é de evidenciar que os profissionais reconhecem a importância de disponibilizar informações mais abrangentes e transparentes nas demonstrações financeiras, assim como verificado no estudo pelos autores (Santis et al., 2019). A alta taxa de resposta nesse fator destaca a necessidade de melhorias na divulgação de informações financeiras, de modo a aumentar a confiança e a eficácia na gestão dos recursos públicos, evidenciando os resultados da revisão de literatura.

No estudo de Lokuwaduge e Silva (2020) é mencionado que as organizações internacionais visam melhorar a prestação de contas e aumentar a transparência das instituições públicas. Além disso, essas organizações têm desempenhado um papel crucial na pressão e implementação das reformas contabilísticas para melhorar a informação contabilística e financeira das instituições públicas (Grossi & Soverchia, 2011). Os 16,71% dos inquiridos consideram que a implementação da reforma da contabilidade foi bem-sucedida. Esta taxa demonstra a eficácia das reformas promovidas pelas organizações internacionais, conforme discutido nestes dois estudos anteriormente referidos. Desta forma, os profissionais que responderam ao questionário reconhecem que as organizações internacionais têm uma influência relevante na melhoria das práticas contabilísticas e transparência na apresentação dos resultados.

Em resumo, os profissionais da contabilidade destacam a modernização do sistema contabilístico, a maior disponibilização de informação e o sucesso da implementação da reforma na contabilidade como os fatores favoráveis da adoção do SNC-AP. Os profissionais

reconhecem a importâncias destes fatores para a melhoria da gestão financeira, bem como a transparência das instituições públicas.

Relativamente aos fatores desfavoráveis, o fator que se destaca é a falta de recursos humanos, com uma taxa de 33,98%. Para além deste, os profissionais destacam as limitações das tecnologias de informação, a falta de conhecimento e as práticas contabilísticas.

O estudo de Fuentes e Borreguero (2018) aponta como a falta de recursos humanos o maior problema que afeta as instituições, quer no setor público quer no privado, comprometendo assim a implementação da reforma contabilística. A elevada taxa de resposta reflete a realidade destacada na literatura, ou seja, a escassez de recursos humanos é o principal obstáculo das reformas contabilísticas.

A taxa de resposta de 17,55% sobre o fator “Limitações das tecnologias de informação” destaca que os profissionais reconhecem dificuldades associadas à falta de suporte técnico, bem como a complexidade do sistema. Isto evidencia a importância descrita no estudo de Hladika (2022), onde se observa que um dos grandes obstáculos da implementação de um novo sistema de contabilidade relaciona-se com a falta de suporte técnico, mais concretamente, a falta de um sistema de tecnologia de informação.

Por último, o fator "Falta de conhecimento e práticas contabilísticas" representa 14,16% da amostra, destacando assim outro dos grandes problemas que os profissionais demonstraram. Neste caso, reconhecem interesse em desenvolver novos conhecimento para fazer face a estas novas mudanças. Deste modo, o estudo de Nakmahachalasint e Narktabtee (2019) fica validado, pois os autores reconhecem que a falta de conhecimento do sistema por parte dos contabilistas, bem como a ausência de oportunidades para o desenvolvimento dos mesmo são os principais problemas.

No caso dos fatores desfavoráveis, os profissionais da contabilidade destacam a falta de recursos humanos, as limitações das tecnologias de informação e a falta de conhecimento e práticas contabilísticas como os principais fatores desfavoráveis da implementação do SNC-AP.

Em resumo, os profissionais da contabilidade sinalizam a falta de recursos humanos, as limitações das tecnologias de informação e a falta de conhecimento e práticas contabilísticas como os principais fatores desfavoráveis na implementação do SNC-AP. Estes fatores destacam preocupações significativas relacionadas com a capacidade dos recursos humanos, limitações

tecnológicas e a falta de conhecimento os desafios substanciais que devem ser superados de forma a garantir uma implementação bem-sucedida e eficaz do SNC.

## 5. Conclusão

O objetivo da presente dissertação consiste na análise da qualidade da informação financeira bem como os fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP no relato financeiro de todos os municípios portugueses. Principalmente, perceber quais os fatores que os profissionais de contabilidade sentiram após a mudança do POCP para o atual sistema, isto é, o SNC-AP.

Relativamente ao primeiro objetivo de estudo, a implementação do SNC-AP aumentou a qualidade da informação financeira, neste caso os profissionais da contabilidade dos municípios assumiram que o SNC-AP melhorou a qualidade do relato financeiro. O estudo revela que houve influência significativa e positiva da implementação do SNC-AP na qualidade da informação financeira. Como referido nos estudos de Tawiah (2022), Bisogno e Cuadrado-Ballesteros (2020), a adoção das IPSAS está significativamente associada ao nível da qualidade do relato financeiro. Adicionalmente, foi possível verificar que as mudanças nos relatórios financeiros também permitiram uma maior transparência das demonstrações financeiras, bem como uma maior precisão da situação financeira das entidades, o que também foi estudado por Gomes et al. (2019).

Relacionado com a verificação da qualidade da informação financeira após a implementação do SNC-AP, foi possível responder à primeira questão sobre o aumento da qualidade da informação financeira. Os resultados obtidos validam, assim, a questão formulada.

Sobre a segunda questão, os fatores favoráveis e desfavoráveis, foi possível revelar os fatores mais impactantes após esta implementação. No que diz respeito aos fatores favoráveis, destacamos a modernização e melhoria do sistema por apresentar taxa de resposta mais elevada, refletindo a perceção positiva dos profissionais de contabilidade em relação à implementação do SNC-AP. Esta modernização é particularmente relevante em Portugal pois as práticas contabilísticas têm passado por transformações significativas. Para além disso, os profissionais consideraram que com o novo normativo existia mais informação disponibilizada, bem como o sucesso da implementação da reforma na contabilidade. No contexto nacional é fundamental pois permite um aumento da transparência e acesso das informações contabilísticas, auxiliando as tomadas de decisões dos gestores. Em conformidade com o estudo de Santis et al. (2019) é fundamental a informação completa e detalhada para melhoria da qualidade da informação, isto é, para uma melhor compreensão das demonstrações financeiras. Outro aspeto favorável que os profissionais consideram está relacionado com o sucesso da implementação das reformas na

contabilidade. Esta percepção positiva indica que as reformas promovidas por organizações internacionais, tiveram um impacto positivo nas práticas contabilísticas em Portugal. É possível validar esta informação com estudo de Grossi e Soverchia (2011), que enfatiza que a implementação do SNC-AP contribui para a melhoria da prestação de contas e transparência das contas das instituições públicas.

Por outro lado, os profissionais apontaram como principais fatores desfavoráveis, a falta de recursos humanos, as limitações das tecnologias de informação e a falta de conhecimentos e práticas contabilísticas. O primeiro fator tinha sido estudado por Fuentes e Borreguero (2018), por ser o principal problema que afeta a maioria das instituições tanto do setor público como do privado, comprometendo assim, a implementação das reformas na contabilidade. Outro dos principais obstáculos, e como já estudado por Neves e Gómez-Villegas (2020), a idade dos profissionais e a resistência em adotar algumas mudanças foi a maior dificuldade depois da implementação. Para além disso, a falta de suporte técnico, ou seja, a falta de um sistema de tecnologia de informação foi das principais dificuldades que os profissionais das entidades públicas sentiram.

Concluimos que os resultados obtidos deste estudo são relevantes para compreender a perspetiva e opiniões dos profissionais de contabilidade dos municípios portugueses, o que nos permite tirar conclusões acerca dos seus objetivos e das suas expectativas. Contudo, apesar da importância deste estudo em relação ao tópico abordado e dos esforços empreendidos para minimizar qualquer influência nos resultados obtidos, surgiram algumas limitações.

As principais limitações deste estudo relacionam-se com a veracidade das respostas, dificuldades no acesso a informações. No caso da veracidade, os inquiridos podem não ser completamente honestos nas suas respostas e, conseqüentemente originar distorções nos resultados. Para além disto, a qualidade desta dissertação depende da disponibilidade de informação detalhada e atualizada relacionada com a implementação do SNC-AP em todos os municípios portugueses podendo afetar assim, a integridade do estudo.

Além disso, a amostra deste estudo é composta por 181 respostas no grupo I, 165 respostas no grupo II e, apenas 162 no grupo II. Apesar de ter sido utilizada uma amostragem aleatória simples, é importante notar que o envio do questionário para todos os contatos disponíveis não garante uma cobertura completa da população-alvo.



### **5.1. Investigações futuras**

Devido às reformas da contabilidade pública, a mudança das normas contabilísticas para as administrações públicas foi essencial para a melhoria e transparência dos resultados e da informação financeira. Como é uma alteração recente no normativo, ainda existem alguns estudos que podem ser realizados de modo a contribuir ainda mais para a constante evolução do sistema normativo.

Numa ótica de perceber se o benefício inicial se mantém ao longo do tempo, será relevante realizar um estudo de acompanhamento de longo prazo, de forma a analisar a implementação do SNC-AP nos municípios ao longo dos anos. Outros temas que permitiriam fornecer *insights* sobre as melhores práticas globais seriam a realização de um estudo comparativo da experiência de Portugal na implementação do SNC-AP com outros países que adotaram sistemas de contabilidade semelhantes para administrações públicas.

Por outro lado, também seria importante analisar o ponto de vista dos profissionais de contabilidade. A investigação da eficácia dos programas de formação oferecidos aos funcionários dos municípios em relação à adoção bem-sucedida do SNC-AP. Desde modo, seria possível identificar as melhores práticas para garantir que os funcionários estejam devidamente preparados. Para além disso, investigar como a implementação do SNC-AP afetou a qualidade das informações disponíveis para a tomada de decisões no nível municipal e como isso influencia as políticas públicas.



## **Fontes**

Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, do Ministério das Finanças. Diário da República n.º 178/2015, Série I de 2015-09-11, páginas 7584 – 7828. <https://files.dre.pt/1s/2015/09/17800/0758407828.pdf>

Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, do Ministério das Finanças. Diário da República n.º 106/2015, Série I de 2015-06-02, páginas 3470 – 3493. [https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/DL\\_98\\_2015\\_2\\_jun.pdf](https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/DL_98_2015_2_jun.pdf)



## Referências Bibliográficas

- Ada, S. & Christiaens, J. (2017). Why do some Municipalities apply accrual-based rules more than others? Evidence from Turkey. *Ekonomie a Management*, 20(3), 189–206. <https://doi.org/10.15240/tul/001/2017-3-013>
- Alon, A., & Dwyer, P. (2014). Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influences. *The International Journal of Accounting*, 49(3), 348-370.
- Adhikari, P., & Mellemvik, F. (2011). The rise and fall of accruals: a case of Nepalese central government. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(2), 123-143. <https://doi.org/10.1108/20421161111138495>
- Adhikari, P., Kuruppu, C., & Matilal, S. (2013). Dissemination and institutionalization of public sector accounting reforms in less developed countries: A comparative study of the Nepalese and Sri Lankan central governments. *Accounting Forum*, 37(3), 213-230. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2013.01.001>
- Ambarchian, V., & Ambarchian, M. (2020). Assessing the quality of IPSAS – Based financial reports of supranational organizations. *Financial and credit activity: Problems of theory Practice*, 4(35), 158-168.
- Atuilik, W., & Salia, H. (2019). Impact of IPSAS adoption on transparency and accountability in managing public funds in developing countries: Evidence from Liberia. *Journal of Accounting and Taxation*, 11(6), 99-110.
- Archambault, J.J., & Archambault, M.E. (2009). An analysis of social factors influencing the adoption of International Financial Reporting Standards. *Journal for Global Business Advancement*, 2 (1-2), pp. 38-53.
- Argento, D., Peda, P., & Grossi, G. (2018). The enabling role of institutional entrepreneurs in the adoption of IPSAS within a transitional economy: The case of Estonia. *Public Administration and Development*, 38(1), 39-49. <https://doi.org/10.1002/pad.1819>
- Baker, R. O. N., & Rennie, M. D. (2006). Forces Leading to the Adoption of Accrual Accounting by the Canadian Federal Government: An Institutional Perspective. *Canadian Accounting Perspectives*, 5(1), 83-112. <https://doi.org/10.1506/206K-RV7L-2JMN-W3D3>

Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Globalization of accounting standards: observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money and Management*, 39(2), 101-110. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580894>

Biondi, Y. (2017). Harmonising European Public Sector Accounting Standards (EPSAS): Issues and Perspectives.

Bisogno, M. & Cuadrado-Ballesteros, B. (2020). Public sector financial management and democracy quality: The role of the accounting systems. *Revista de Contabilidad Spanish Accounting Review*, 23(2), 238-248.

Brusca, I. (2010). Thirty years of research in public sector Accounting and management in Spain. *Spanish Accounting Review*, 13 (2), 175–209.

Brusca, I., Gómez-Villegas, M. & Montesinos, V. (2016). Public Financial Management Reforms: The Role of IPSAS in Latin-America. *Public Administration and Development*, 36(1), 51–64. <https://doi.org/10.1002/pad.1747>

Carvalho, J., Jorge, S. & Fernandes, M. (2006). New Local Government Accounting in Portugal. *Public Money & Management*, 26(4), 211-216.

Christiaens, J. (2001). Converging New Public Management Reforms and Diverging Accounting Practices in Flemish Local Governments. *Financial Accountability and Management*, 17(2), 153–170. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00126>

Christiaens, J., Reyniers, B. & Rolle, C. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76(3), 537–554.

Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N., & Cauwenberge, P. (2015). The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. *Internacional Review of Administrative Sciences*, 81(1), 158-177. <https://doi.org/10.1177/0020852314546580>

Coelho, L. (2022). Earnings management in municipal firms: evidence from Portugal. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 1096-3367. DOI 10.1108/JPBAFM-02-2022-0026.

Cohen, L., Manion, L., & Morrison, K. (2013). Métodos de pesquisa em educação: Routledge.

Cohen, S., & Karatzimas, S. (2016). The role of the Troika on the Greek central government accounting reforms: The reprioritization riddle. *International Journal of Public Sector Management*, 31(3), 1-27.

Fernandes, M. (2009). Developments in Public Accounting in Portugal. *Revista Enfoques*, 7(11), 155–188.

Fuentes, S. & Borreguero, J. (2018). Institutional capacity in the accounting reform process in Spanish local governments. *Spanish Accounting Review*, 21(2), 188–195. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2018.05.002>

Goddard, A., Assad, M., Issa, S., Malagila, J., & Mkasiwa, T. A. (2016). Critical Perspectives on Accounting The two publics and institutional theory – A study of public sector accounting in Tanzania. *Critical Perspectives on Accounting*, 40, 8-25. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.02.002>

Gomes, P., Fernandes, M. & Carvalho, J. (2015). The International Harmonization Process of Public Sector Accounting in Portugal: The Perspective of Different Stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 268–281. <https://doi.org/10.1080/01900692.2015.1001237>

Gomes, P., Brusca, I., & Fernandes, M. (2019). Implementing the International Public Sector Accounting Standards for consolidated financial statements: facilitators, benefits and challenges. *Public Money & Management*, 39(8), 544-552.

Gonçalves, M., Lira, M., & Conceição Marques, M. (2017). Síntese Cronológica sobre a Contabilidade Pública em Portugal, seu Passado, Presente e Futuro (1222-2016): Revisão da Literatura. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 5(2), 121–143.

Grinnell Jr, RM, Unrau YA (2010) Social work research and evaluation: Foundations of evidence-based practice: Oxford University Press.

Grossi, G. & Soverchia, M. (2011). European Commission adoption of IPSAS to reform financial reporting. *Abacus*, 47(4), 525–552. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2011.00353.x>

Guthrie, J, Olson, O. & Humphrey, C. (1999). Debating Developments in New Public Financial Management: The Limits of Global Theorising and Some New Ways Forward. *Financial Accountability & Management*, 15 (3/4), 209–228.

Hirschheim R (1985) Epistemologia dos sistemas de informação: uma perspectiva histórica. *Métodos de Pesquisa em Sistemas de Informação* 13-35.

Hookana, H. (2008). Organizational culture and the adoption of new public-management. *Management*, 3(4), 309-327.

Hladika, M. (2022). Analysis of Public Managers' Attitudes Toward Constraints for Implementation of Public Sector Accounting Reform in Croatia. *Ekonomski Pregled*, 73(1), 81–106. <https://doi.org/10.32910/ep.73.1.4>

Hyndman, N. & Liguori, M. (2018). Achieving radical change: A comparative study of public-sector accounting in Westminster and Scotland. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(2), 428–455. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2016-2527>

Isidro, H. & Pais, C. (2017). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Accounting Rules –Evidence from Portugal. *Accounting in Europe*, 14(1-2), 164-176.

Jaunzeme, J. (2020). *Fair value of non-rivalrous free comunal good:concept, estimation, and applications.*

Jones, R., & Caruana, J. (2015). Governmental accounting in Malta towards IPSAS within the context of the European Union. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), 745- 762. <https://doi.org/10.1177/0020852315576705>

Jorge, S., Brusca, I., & Nogueira, S. P. (2019). Translating IPSAS into National Standards: An Illustrative Comparison between Spain and Portugal. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 21(5), 445-462. <https://doi.org/10.1080/13876988.2019.1579976>

Kersbergen, K. & Waarden, F. (2004). “Governance” as a bridge between disciplines: cross-disciplinary inspiration regarding shifts in governance and problems of governability, accountability and legitimacy. *European Journal of Political Research*,43(2),143-171.

Klijn, E. (2008). Governance and governance network in Europe. *Public Management Review*,10(4), 505-525.

Kowalczyk, M. & Caruana, J. (2022). Governmental accounting and budgeting in Malta and Poland – a different dance to the same tune. *International Journal of Public Sector Management*, 35(7), 783–805. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-12-2021-0284>



Lentner, C., Molnár, P. & Nagy, V. (2020). Accrual accounting and public finance reforms in Hungary: The study of application in the public sector. *Economic Annals-XXI*, 183(5–6), 89–105. <https://doi.org/10.21003/EA.V183-09>

Lokuwaduge, C. & Silva, K. (2020). Determinants of public sector accounting reforms: A case study of Sri Lanka in rapidly developing Asia. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 191–205. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0085>

Major, M., & Vieira, R. (2017). *Contabilidade e controlo de gestão: teoria, metodologia e prática*. (2<sup>a</sup> ed.) Escolar Editora.

Meng, QG. (2008). Analysis Restrictions against the Abuse of Public Interest in Public Administration. *Proceedings of 2008 International conference on public administration*, 4(2), 311-316.

Mnif, Y. & Gafsi, Y. (2023). The influence of the socioeconomic and politico-administrative environment on the extent of compliance with IPSAS in developing countries. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 2042-1168. DOI: 10.1108/JAEE-02-2022-0044.

Nakmahachalasint, O. & Narktabtee, K. (2019). Implementation of accrual accounting in Thailand's central government. *Public Money and Management*, 39(2), 139–147.

<https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1478516>

Neves, F. & Gómez-Villegas, M. (2020). Public sector accounting reform in Latin America and Epistemic Communities: an institutional approach. *Journal of Public Administration*, 54(1), 11–31. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180157>

Nogueira, S. & Jorge, S. (2016). Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: Evidence from Local Government in Portugal. *Revista de Contabilidade – Spanish Accounting Review*, 19(2), 216–226.

Nogueira, S., & Jorge, S. (2017). The perceived usefulness of financial information for decision making in Portuguese municipalities the importance of internal control. *Journal of applied accounting research*, 18(1), 116-136. 10.1108/JAAR-05-2014-0052.

Ortiz-Martines, E., Anton-Renart, M. & Marin-Hernandez, S. (2019). The accounting reform in Spain. Na analysis form the point of view of time and degree of knowledge of accountants. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 21, 365-386.

Otrusinova, M., & Pastuszkova, E. (2013). Decision making model to performance management in the public sector administration. *Finance and the Performance of firms in Science, Education, and Practice*, 528-537.

Oulasvirta L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Setor Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 272-285. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.001>

Rahi, S. (2017). Research Design and Methods: A Systematic Review of Research Paradigms, Sampling Issues and Instruments Development. *International Journal of Economics & Management Sciences*, 6(2). DOI: 10.4172/2162-6359.1000403

Rajib, S., Adhikari, P., Hoque, M. and Akter, M. (2019). Institutionalisation of the Cash Basis International Public Sector Accounting Standard in the Central Government of Bangladesh: An example of delay and resistance. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(1), 28–50. <https://doi.org/10.1108/JAEE-10-2017-0096>

Ringle, C. M., Wende, S., & Will, A. (2015). SmartPLS 3.0. Hamburg: Disponível em [www.smartpls.de](http://www.smartpls.de)

Rua, S. (2016). The recognition of public goods: The case of Portuguese municipalities. *Intangible Capital*, 12(1), 73-94.

Santis, S., Grossi, G. & Bisogno, M. (2019). Drivers for the voluntary adoption of consolidated financial statements in local governments. *Public Money and Management*, 39(8), 534–543. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1618072>

Sellami, Y., & Gafsi, Y. (2019). *Institutional and Economic Factors Affecting the Adoption of International Public Sector Accounting Standards*. *International Journal of Public Administration*, 42(2), 119-131.

Steccolini, I. (2019). Accounting and the post-new public management Re-considering publicness in accounting research. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 255-279.

Shehadeh, E. (2022). A Movement Towards the Accrual Based IPSAS Implementation in Developing Countries: Evidence from Jordan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 9(3), 389–397. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2022.vol9.no3.0389>

Tawiah, V. (2023). “The effect of IPSAS adoption on governance quality: evidence from developing and developed countries”, *Public Organization Review*, 23(1), 305-324.

Tawiah, V. (2022). The Effect of IPSAS Adoption on Governance Quality: Evidence from Developing and Developed Countries. *Public Organization Review*, 23, 305-324.

Tawiah, V. & Soobaroyen, S. (2022). The relationship between the adoption of international public sector accounting standards and sources of government financing: evidence from developing countries. *Accounting Forum*.  
<https://doi.org/10.1080/01559982.2022.2151073>

Tetteh, L., Agyenim-Boateng, C., Simpson, S. & Susuawu, D. (2021). Public sector financial management reforms in Ghana: insights from institutional theory. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(5), 691–713.

Van Helden, J. & Reichard, C. (2018). Cash or accruals for budgeting? Why some governments in Europe changed their budgeting mode and others not. *OECD Journal on Budgeting*, 18(1), 91–113. <https://doi.org/10.1787/budget-18-5j8l804pq0g8>



## **Anexos**

### **Anexo A: Questionário**

Caro(a)Contabilista,

Este questionário foi preparado no âmbito do trabalho de investigação do Mestrado de Contabilidade do Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE-IUL). O trabalho em curso pretende analisar os principais fatores favoráveis e desfavoráveis depois da implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) no relato financeiro dos municípios portugueses, segundo os seus profissionais de Contabilidade. Assim, este questionário destina-se aos profissionais de Contabilidade responsáveis pela elaboração do relato financeiro dos municípios. Todas as informações recolhidas serão tratadas de forma confidencial e anónima. A realização deste questionário tem uma duração de aproximadamente 10 minutos. Agradeço a sua atenção e colaboração.

Qualquer dúvida que tenha na realização do questionário disponha através do contacto [jboao@iscte-iul.pt](mailto:jboao@iscte-iul.pt).

Joana Bernardo

#### **Grupo I – Questões de caracterização pessoal**

As seguintes questões pretendem caracterizar o profissional e a entidade onde exerce funções. Por favor, responda selecionando a opção que a/o melhor caracterizam.

1. Género

- Feminino
- Masculino

2. Faixa etária

- Menos de 25 anos
- Dos 26-35 anos
- Dos 36-45 anos
- Dos 46-65 anos
- Mais de 65 anos

3. Habilitações literárias
- Ensino Secundário
  - Licenciatura
  - Mestrado
  - Pós-graduação
  - Doutoramento
  - Outra. \_\_\_\_\_
4. Certificação profissional
- Contabilista Certificado
  - Revisor Oficial de Contas
  - Profissional de contabilidade
  - Outra. \_\_\_\_\_
5. Região do município
- Alentejo
  - Algarve
  - Área Metropolitana de Lisboa
  - Açores
  - Centro
  - Madeira
  - Norte
6. Dimensão da entidade (despesa orçamental paga nas últimas duas prestações de contas)
- Micro - Igual ou inferior a 1 000 000€
  - Pequena – Superior a 1 000 000€ e inferior ou igual a 5 000 000€
  - Média ou grande - Superior a 5 000 000€
7. Regime contabilístico adotado
- Regime Geral
  - Regime Simplificado
8. A entidade onde exerce funções é a entidade principal que elabora contas consolidadas?
- Sim
  - Não

9. Anos de experiência em Contabilidade Pública

- Até 10 anos
- 10-20 anos
- Mais de 20 anos

**Grupo II** – A qualidade das Demonstrações Financeiras

Segundo a sua experiência, indique de que forma concorda com as seguintes afirmações, numa escala de 1 (Discordo Totalmente) a 5 (Concordo totalmente).

10. A implementação do SNC-AP melhorou as características qualitativas da informação:

	1 - Discordo totalmente	2- Discordo	3 - Não concordo nem discordo	4 - Concordo	5 – Concordo Totalmente
Relevância					
Fiabilidade					
Compreensibilidade					
Oportunidade					
Comparabilidade					
Verificabilidade					

11. A implementação do SNC-AP permitiu:

	1 – Discordo totalmente	2 – Discordo	3 - Não concordo nem discordo	4 - Concordo	5 – Concordo Totalmente
Maior transparência das Demonstrações Financeiras					
Maior uniformização na divulgação da informação					
Maior uso da informação para o controlo interno, planeamento e tomada de decisões					
Benefícios para os utilizadores externos do relato financeiro					
Maior precisão na reflexão da situação financeira					



12. O SNC-AP é adequado, uma vez que:

	1 – Discordo totalmente	2 – Discordo	3 - Não concordo nem discordo	4 - Concordo	5 – Concordo Totalmente
O SNC-AP é mais adequado que o POCP/POCAL					
As normas do SNC-AP são explícitas					
A entidade estava preparada para a alteração do normativo contabilístico					
A aplicação do SNC-AP é uma oportunidade para a valorização da profissão de contabilista					

### **Grupo III – Fatores favoráveis e desfavoráveis da implementação do SNC-AP**

As seguintes questões pretendem analisar quais os fatores favoráveis e desfavoráveis que tiveram mais impacto depois da implementação do SNC-AP. Por favor, responda selecionando a/as opções que melhor caracterizam esta situação.

13. Fatores favoráveis

- Modernização/Melhoria do sistema
- Ambiente político e compromisso
- Envolvimento dos consultores
- Mais informação disponibilizada
- Vastos conhecimentos em contabilidade
- Implementação bem-sucedida da reforma na Contabilidade
- Outros. \_\_\_\_\_

#### 14. Fatores desfavoráveis

- Falta de conhecimento e práticas contabilísticas
- Limitações das tecnologias de informação
- Falta de conhecimento do sistema
- Recursos financeiros limitados
- Falta de recursos humanos
- Ausência de controlo interno
- Outros. \_\_\_\_\_