

Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de Setembro

1 – O presente diploma aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), o qual constitui um passo fundamental na reforma da administração financeira e das contas públicas.

2 – Assume, inclusivamente, um significado histórico, porque, enquadrando-se na reforma em curso da administração financeira do Estado, constitui um instrumento indispensável para dotar o Estado de um sistema de contas adequado às necessidades de uma Administração Pública moderna.

3 – Na verdade, se o principal e quase único objectivo da contabilidade pública tradicional – demonstrar que os diversos organismos da Administração Pública aplicam os meios financeiros atribuídos de acordo com o aprovado pelas respectivas autoridades orçamentais – não pode deixar de se considerar intrínseco a qualquer sistema de contabilidade pública de um Estado democrático, a disponibilidade de informação contabilística aparece como absolutamente essencial para permitir, por um lado, a análise das despesas públicas segundo critérios de legalidade, economia, eficiência e eficácia e, por outro, o reforço da clareza e transparência da gestão dos dinheiros públicos e das relações financeiras do Estado.

4 – Aliás, as exigências em termos de informação contabilística impostas pelo desenvolvimento das novas técnicas de gestão, não acompanhadas por uma evolução paralela da contabilidade pública, levaram a que nalguns organismos da Administração Pública se tenha dado prevalência à contabilidade patrimonial e analítica, descurando a contabilidade pública e, consequentemente, a informação contabilística indispensável ao controlo da regularidade financeira e da execução do Orçamento. Ainda neste quadro e visando dar resposta às necessidades de informação contabilística, estão em aplicação na Administração Pública planos de contabilidade que são essencialmente adaptações do Plano Oficial de Contabilidade aplicável ao sector privado (POC) e que, à falta de normas gerais de enquadramento, não permitem a realização das operações de consolidação de contas para o conjunto da Administração Pública de uma forma automática.

5 – Acresce que o novo regime de administração financeira do Estado (Lei n.º 8/90 e legislação complementar) pressupõe igualmente a uniformização dos requisitos contabilísticos, nomeadamente no domínio da contabilidade de compromissos e de uma contabilidade de caixa mais adequada a uma correcta administração dos recursos financeiros.

6 – O principal objectivo do POCP, aprovado pelo presente diploma, é, assim, a criação de condições para a integração dos diferentes aspectos – contabilidade orçamental, patrimonial e analítica – numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação.

7 – Complementarmente, o POCP deverá permitir, nomeadamente:

- a) A tomada de decisões estratégicas no domínio orçamental, designadamente no âmbito da orçamentação plurianual, face ao acompanhamento dos compromissos com reflexos em anos futuros;
- b) Disponibilizar informação para apoiar a actividade de controlo da actividade financeira da Administração Pública pelas entidades com competência legal nesse domínio e reforçar a transparência da situação financeira e patrimonial, bem como das relações financeiras do Estado;
- c) A obtenção expedita dos elementos indispensáveis ao cálculo dos agregados relevantes da contabilidade nacional, particularmente dos que respeitam às contas nacionais das administrações públicas e que são particularmente importantes para aferição do cumprimento dos compromissos assumidos no quadro do Tratado instituindo a União Europeia.

Assim:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 201.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º Aprovação

É aprovado o Plano Oficial de Contabilidade Pública, anexo ao presente diploma e que dele faz parte integrante.

Artigo 2.º Âmbito de aplicação

1 – O Plano Oficial de Contabilidade Pública é obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa pública, bem como à segurança social, sem prejuízo do disposto no artigo 6.º do presente diploma.

2 – O Plano Oficial de Contabilidade Pública é também aplicável às organizações de direito privado sem fins lucrativos que disponham de receitas maioritariamente provenientes do Orçamento do Estado.

Artigo 3.º Elementos a fornecer ao Instituto Nacional de Estatística

Independentemente de outros elementos a solicitar nos termos da Lei n.º 6/89, de 15 de Abril, serão enviados ao Instituto Nacional de Estatística, nomeadamente para elaboração das contas nacionais e sempre que possível em suporte informático, os seguintes elementos:

Balanço;
Demonstração de resultados;
Mapas de execução orçamental;
Anexos às demonstrações financeiras.

Artigo 4.º Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública

1 – É criada, no âmbito do Ministério das Finanças, a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública.

2 – A Comissão é integrada pelos seguintes órgãos:

- a) A comissão executiva; e
- b) O conselho de normalização contabilística.

3 – À comissão executiva cabe coordenar a aplicação e aperfeiçoamento do Plano Oficial de Contabilidade Pública.

4 – Ao conselho de normalização contabilística cabe coordenar a aplicação sectorial do Plano Oficial de Contabilidade Pública.

5 – As competências específicas e a composição da Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública e dos seus órgãos são determinadas mediante decreto-lei, sendo as suas regras de funcionamento determinadas por portaria do Ministro das Finanças.

5.º Normas de aplicação e normas transitórias

1 – As normas necessárias à aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública, incluindo as formas simplificadas dessa aplicação, as normas de aplicação transitória, o seu faseamento e os prazos para adaptação dos planos sectoriais em vigor, bem como os planos sectoriais que se mostrem indispensáveis, são aprovados mediante portaria do Ministro das Finanças e, quando for caso disso, dos outros ministros competentes, ouvida a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública.

2 – No que respeita às autarquias locais, as normas e as adaptações do Plano Oficial de Contabilidade referidas no número anterior, serão estabelecidas mediante decreto-lei.

6.º Entrada em vigor

O presente diploma entra em vigor 60 dias após a sua publicação.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 19 de Junho de 1997. – *António Manuel de Oliveira Guterres* – *António Luciano Pacheco de Sousa Franco*.

Promulgado em 23 de Julho de 1997.

Publique-se.

O Presidente da República, JORGE SAMPAIO.

Referendado em 26 de Julho de 1997.

O Primeiro-Ministro, *António Manuel de Oliveira Guterres*.

PLANO OFICIAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA

1 – Introdução

O principal e quase único objectivo da informação prestada pela contabilidade orçamental tem sido a demonstração de que os diversos organismos públicos aplicaram os meios financeiros de acordo com o aprovado pelas respectivas autoridades orçamentais (Assembleia da República para a administração central e segurança social e assembleias regionais e municipais para autarquias regionais e locais). Dada a responsabilidade dos executivos relativamente aos legislativos, aquele objectivo não pode deixar de ser considerado essencial a qualquer sistema de contabilidade pública.

O desenvolvimento das novas técnicas de gestão impôs novas exigências em termos de informação, nomeadamente contabilística. Daí que nalguns organismos da Administração Pública se tenha dado prevalência à contabilidade patrimonial e analítica, descurando a contabilidade pública, indispensável ao controlo da regularidade financeira e da execução do Orçamento. Adicionalmente, assistiu-se à aplicação de planos sectoriais no sector público, que, adaptando o Plano Oficial de Contabilidade aplicável ao sector privado (POC) sem normas gerais de enquadramento, criou uma situação onde não é possível realizar operações de consolidação de uma forma automática.

Acresce que o novo regime relativo à administração financeira do Estado (Lei n.º 8/90 e legislação seguinte) pressupõe igualmente a uniformização dos critérios contabilísticos, nomeadamente no domínio da contabilidade de compromissos e de uma contabilidade de caixa mais adequada a uma correcta administração dos recursos financeiros. Por sua vez, o Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho, consagra como requisitos gerais na autorização de despesas a verificação dos requisitos de economia, eficiência e eficácia, para além da conformidade legal e regularidade financeira.

Actualmente existem alguns planos sectoriais aplicados a áreas da Administração Pública, estando em fase final de elaboração propostas para o ensino superior e para a administração local. A despeito do seu mérito e de constituírem contributos importantes, apresentam ainda algumas importantes limitações:

Fazem uma adaptação directa do POC à situação de cada sector, o que leva a que, por exemplo, um determinado código de conta tenha um conteúdo completamente diferente consoante o sector. Esta situação torna extremamente difícil a obtenção de informação consolidada, acarretando elevados custos adicionais à concretização deste objectivo;

Não prevêem contas específicas para o acompanhamento da execução orçamental, ou seja, não permitem o controlo numa perspectiva de caixa e de compromissos (designadamente com efeitos em anos futuros). Esta é uma limitação fundamental, sobretudo num período em que se pretende um maior rigor das contas públicas numa óptica integrada para o conjunto do sector público administrativo.

O objectivo do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e das normas de aplicação agora apresentados é a criação de condições para a integração dos diferentes aspectos – contabilidade orçamental, patrimonial e analítica – numa contabilidade pública moderna que constitua um instrumento de apoio aos gestores e permita:

a) O controlo financeiro pelas diferentes entidades envolvidas e a disponibilização de informação aos diferentes agentes interessados por forma a reforçar a transparência na Administração Pública, concretamente efectuando o acompanhamento da execução orçamental numa perspectiva de caixa e de compromissos (nomeadamente com efeitos em anos subsequentes);

b) A obtenção expedita dos elementos indispensáveis do ponto de vista do cálculo das grandezas relevantes na óptica da contabilidade nacional.

Estas são particularmente importantes numa altura em que o País se encontra comprometido à obtenção de determinados objectivos em termos de rigor orçamental que terão de ser necessariamente aferidos em função da informação produzida na óptica das contas nacionais;

c) A disponibilização de informação sobre a situação patrimonial de cada entidade.

Na verdade, nos termos do artigo 104.º-C do Tratado que instituiu a União Europeia:

«1 – Os Estados membros devem evitar défices excessivos.

2 – A Comissão acompanhará a evolução da situação orçamental e do montante da dívida pública nos Estados membros, a fim de identificar desvios importantes. Examinará, em especial, o cumprimento da disciplina orçamental com base nos dois critérios seguintes:

a) Se a relação entre o défice orçamental programado ou verificado e o produto interno bruto excede um valor de referência (fixado no protocolo anexo ao tratado em 3%);

b) Se a relação entre a dívida pública e o produto interno bruto excede um valor de referência (também fixado no protocolo em 60%).»

Por outro lado, num quadro geral, ao complementar a contabilidade orçamental com a contabilidade patrimonial e analítica, pretende-se também realizar numa base regular as análises da eficiência e eficácia das despesas públicas, permitindo passar dos resultados das actividades e da realização dos projectos para os objectivos e fazendo a correspondência entre os meios utilizados e os objectivos realizados.

Na estruturação do POCP, um dos objectivos essenciais foi o de garantir uma fácil adaptação das experiências já existentes de planeamento contabilístico a nível da Administração Pública Portuguesa. Dado que quer os planos de contabilidade existentes nos sectores da saúde e segurança social quer os projectos para as autarquias locais e ensino superior são, no essencial, adaptações do POC, a estrutura do POCP foi concebida de forma a alterar no mínimo este quadro global. A concepção do POCP assentou, assim, na introdução de um quadro de contas que permite de uma forma articulada a execução da contabilidade orçamental e da contabilidade patrimonial, assegurando a estabilidade do quadro de contas consagrado no POC e a disponibilidade de informação orçamental e patrimonial numa base comparativa com a disponibilizada pelo sector empresarial.

Conforme anteriormente assinalado, o Plano abrange a contabilidade orçamental e patrimonial e, dada a especificidade do sector público e a inexperiência na aplicação de um plano de contabilidade, para além das componentes tradicionais de um plano de contas, contém uma explicitação detalhada da movimentação das contas orçamentais.

Para a execução da contabilidade orçamental utilizou-se a classe 0 do POC, que no POCP passou a designar-se «Contas do controlo orçamental e de ordem», onde se registam as operações contabilísticas correspondentes à execução do orçamento até ao momento em que são criados débitos ou créditos relativamente a terceiros e articulando-se com a contabilidade patrimonial através de contas da classe 2, «Terceiros».

No POCP optou-se por não fazer lançamentos com sinal negativo, contrariamente ao que acontece, por exemplo, no Plano de Contabilidade Pública espanhol. Julgou-se preferível seguir tão perto quanto possível os procedimentos seguidos no POC aplicável ao sector empresarial. Os inconvenientes ligados a esta opção, designadamente os que resultam de totais dos movimentos a débito e a crédito não apresentarem um significado directo em termos de contabilidade pública, podem ser eliminados recorrendo a adequada codificação ou ao uso de subcontas apropriadas.

Os principais mapas relativos à situação orçamental e patrimonial contém, para cada entidade, a situação da execução orçamental (por natureza das despesas e receitas, assim como por actividades ou projectos), o balanço e a conta de resultados.

2 – Considerações técnicas

2.1 – Balanço

O balanço apresenta uma estrutura semelhante à do POC, indicando-se a correspondência dos seus elementos com as contas do Plano. Também se indicam as quantias do exercício anterior, tendo em vista contribuir para a melhoria da informação contabilística divulgada.

Comparativamente ao POC, são de realçar as seguintes especificidades:

Foi criada uma conta de imobilizado específica para os bens de domínio público definidos na legislação em vigor, os quais serão objecto de amortização, salvo em situações excepcionais devidamente fundamentadas no anexo (nota 8.2.15).

Optou-se pela criação da conta 28 – «Empréstimos concedidos», dado o facto de existir um número significativo de entidades do sector público cuja actividade normal abrange a concessão de empréstimos;

Introduziram-se algumas alterações terminológicas e de conteúdo decorrentes da natureza pública das entidades abrangidas, de que são exemplo as contas 13 – «Conta do Tesouro», 21 – «Clientes, contribuintes e utentes», 25 – «Devedores e credores pela execução do orçamento», 51 – «Património» e 577 – «Reservas decorrentes da transferência de activos».

2.2 – Demonstração de resultados

A demonstração de resultados segue também o modelo constante do POC, apresentando os custos e os proveitos classificados por natureza.

Os resultados são classificados em correntes e extraordinários, desdobrando-se os primeiros em operacionais e financeiros.

Não se apresenta a demonstração dos resultados por funções, a qual é de produção não obrigatória nos termos do POC, por se entender que, para a grande maioria das entidades a que se destina o POCP, esta peça não tem uma relevância comparável à que assume para as empresas. Sendo igualmente desejável nas entidades de carácter público o desenvolvimento de subsistemas contabilísticos de contabilidade analítica, deixa-se livre, à semelhança do POC, a classe 9 para esse efeito, reservando-se para uma fase posterior a eventual produção de normas sobre esta área.

Efectuaram-se algumas modificações e adaptações das classes 6, 7 e 8 por força das especificidades das entidades a que se destina o Plano, de que são exemplos as contas 63 – «Transferências correntes concedidas e prestações sociais», 71 – «Vendas e prestações de serviços», 72 – «Impostos e taxas» e 74 – «Transferências e subsídios correntes obtidos». Eliminaram-se ainda as contas 85 – «Resultados antes de impostos», 86 – «Imposto sobre o rendimento do exercício» e 89 – «Dividendos antecipados».

2.3 – Mapas de execução orçamental

Para apoio ao acompanhamento da execução orçamental prevêem-se os seguintes mapas:

Controlo orçamental – despesa;
Controlo orçamental – receita;
Fluxos de caixa.

Os mapas de execução orçamental das despesas e das receitas articulam-se com o de fluxos de caixa e permitem acompanhar de forma sintética o desenvolvimento das principais fases das despesas e das receitas. O mapa de fluxos de caixa apresenta os recebimentos e pagamentos associados à execução do orçamento e às demais operações que afectam a tesouraria, evidenciando ainda os saldos iniciais e finais.

2.4 – Anexos às demonstrações financeiras

Os anexos abrangem um conjunto de informações destinadas a permitir uma adequada compreensão das situações expressas nas demonstrações financeiras ou de outras situações que, não tendo reflexo nessas demonstrações, são úteis para uma melhor avaliação do seu conteúdo. Prevê-se também a inclusão de elementos com vista à caracterização geral da entidade.

Estes anexos compreendem três partes distintas:

Caracterização da entidade;
Notas ao balanço e à demonstração de resultados;
Notas sobre o processo orçamental e respectiva execução.

Na elaboração desta peça deverá atender-se a um conjunto de regras gerais:

As notas relativamente às quais se considere não existir informação que justifique a sua divulgação não serão utilizadas, devendo manter-se, contudo, o número de ordem das que forem utilizadas;

Poderá ser explicitada, quando se justifique, a ligação entre os elementos das demonstrações financeiras e as notas anexas que a eles se associem;

Em muitas das notas previstas apresentam-se quadros com vista à divulgação da informação pretendida, que devem ser considerados apenas a título indicativo;

Deverá incluir-se na nota referenciada no final de cada parte do anexo a informação que, embora não prevista expressamente, se considere necessária para a compreensão das demonstrações apresentadas, de forma que as mesmas possam reflectir adequadamente a situação económica e financeira da entidade, o resultado das suas operações e a execução do respectivo orçamento.

2.5 – Quadro e código de contas

O quadro de contas, a exemplo do POC, mantém a classificação decimal. As contas que integram as classes de 1 a 5 dizem respeito às contas do balanço, as classes 6, 7 e 8 às contas de resultados e a classe 0 às contas do controlo orçamental e de ordem, reservando-se a classe 9 para a contabilidade analítica.

As tabelas sobre a classificação económica das despesas e das receitas e sobre a classificação dos sectores, referidas no presente Plano, são as que vigoram em cada momento de acordo com as disposições legais aplicáveis.

Um plano geral não pode evidentemente contemplar todas as situações possíveis e imagináveis. Por isso admite-se em muitas contas que as entidades possam criar subcontas (evidenciadas por reticências), segundo as suas necessidades, mas recomenda-se o maior cuidado na utilização desta faculdade e que se respeite sempre o conteúdo da conta principal.

2.6 – Especificidades do tratamento contabilístico das operações orçamentais

Uma vez que na lógica do POC se pretende manter uma distinção clara entre a contabilização das operações orçamentais, com efeitos unicamente internos à entidade, e a contabilização das operações subsequentes ao reconhecimento de um direito ou obrigação, com efeitos na esfera patrimonial de terceiros, as contas da classe 0 destinam-se apenas ao registo do primeiro tipo de operações.

São assim objecto de movimento contabilístico nesta classe de contas:

- a) A aprovação do orçamento;
- b) As modificações introduzidas nas dotações de despesa e nas previsões de receita;
- c) Os cabimentos;
- d) Os compromissos;
- e) Os processamentos (para as despesas sujeitas ao regime de duodécimos ou para todas as despesas, se for essa a opção da entidade).

São ainda contabilizados nesta classe de contas os compromissos com efeitos em exercícios seguintes.

Com a aprovação do orçamento, registam-se as dotações iniciais para as despesas e as previsões iniciais para as receitas. Na sequência da aprovação do orçamento das despesas são registadas as modificações introduzidas nas dotações, por forma a se dispor de informação sobre congelamentos e descongelamentos de dotações; transferências de dotações (reforços e anulações) e créditos especiais; dotações disponíveis; duodécimos vencidos e créditos disponíveis. No decurso da execução orçamental, a utilização das dotações de despesa corresponde a registar as fases de cabimento (cativação de determinada dotação visando a realização de uma despesa) e compromisso (assunção face a terceiros da responsabilidade de realizar determinada despesa). Em termos documentais, na fase de cabimento, dispor-se-á de uma proposta para realizar determinada despesa, eventualmente ainda de um montante estimado, enquanto na fase de compromisso haverá, por exemplo, uma requisição oficial, uma nota de encomenda ou um contrato ou equivalente para aquisição de determinado bem ou serviço.

A fase de processamento das despesas, em princípio, não é registada nas contas da classe 0. Exceptuam-se os processamentos de despesas por conta de dotações sujeitas ao regime de duodécimos, em que, para controlo daquela obrigatoriedade legal, há lugar a registo na fase de processamento ou de pedido de libertação de créditos (PLC). Obviamente que as entidades que pretendam dispor de um controlo directo dos compromissos – em que medida os compromissos assumidos têm correspondência em despesa processada – deverão contabilizar a fase de processamento para todas as dotações.

A fase de pagamento é contabilizada em contas das classes 1 e 2, incluindo os pagamentos respeitantes a exercícios anteriores, ainda que realizados no período complementar.

No lado das receitas, dada a natureza das operações orçamentais, o movimento contabilístico é mais simples. Na classe O registam-se apenas os movimentos correspondentes à aprovação do orçamento, registo das previsões iniciais, das modificações introduzidas, revisões de previsões (reforços e anulações), créditos especiais e previsões corrigidas. A liquidação e o recebimento são registados noutras classes do POCP.

As contas da classe O são desagregadas segundo a classificação económica das receitas e das despesas, podendo ser agrupadas, simultaneamente, segundo outros critérios, por exemplo, por projectos.

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

Relativamente ao encerramento das contas da classe O, haverá que:

- a) Proceder à anulação dos cabimentos que não deram origem a compromissos;
- b) Transitar para a conta 05 – «Compromissos – Exercícios futuros» os compromissos assumidos no ano e que não se concretizaram em despesa realizada;
- c) Encerrar as contas relativas ao exercício do ano que termina, e cujos saldos não sejam nulos, por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente»;
- d) Encerrar a conta 05 – «Compromissos – Exercícios futuros» por contrapartida da conta 04 – «Orçamento – Exercícios futuros».

3 – Princípios contabilísticos

A aplicação dos princípios contabilísticos fundamentais a seguir formulados deve conduzir à obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental da entidade.

Quando não for possível aplicar os princípios estabelecidos neste Plano de modo a assegurar que as contas anuais expressem a referida imagem verdadeira e apropriada, deverá indicar-se no anexo a correspondente justificação (nota 8.2.1).

a) *Princípio da entidade contabilística.* – Constitui entidade contabilística todo o ente público ou de direito privado que esteja obrigado a elaborar e apresentar contas de acordo com o presente Plano. Quando as estruturas organizativas e as necessidades de gestão e informação o requeiram, podem ser criadas subentidades contabilísticas, desde que esteja devidamente assegurada a coordenação com o sistema central.

b) *Princípio da continuidade.* – Considera-se que a entidade opera continuamente, com duração ilimitada.

c) *Princípio da consistência.* – Considera-se que a entidade não altera as suas políticas contabilísticas de um exercício para o outro. Se o fizer e a alteração tiver efeitos materialmente relevantes, esta deve ser referida de acordo com o anexo às demonstrações financeiras (nota 8.2.1).

d) *Princípio da especialização (ou do acréscimo).* – Os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitem.

e) *Princípio do custo histórico.* – Os registos contabilísticos devem basear-se em custos de aquisição ou de produção, quer a escudos nominais, quer a escudos constantes.

f) *Princípio da prudência.* – Significa que é possível integrar nas contas um grau de precaução ao fazer as estimativas exigidas em condições de incerteza sem, contudo, permitir a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas ou a deliberada quantificação de activos e proveitos por defeito ou de passivos e custos por excesso.

g) *Princípio da materialidade.* – As demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afectar avaliações ou decisões pelos utentes interessados.

h) *Princípio da não compensação.* – Como regra geral, não se deverão compensar saldos de contas activas com contas passivas (balanço), de contas de custos e perdas com contas de proveitos e ganhos (demonstração de resultados) e, em caso algum, de contas de despesas com contas de receitas (mapas de execução orçamental).

4 – Critérios de valorimetria

4.1 – Imobilizações

4.1.1 – O activo imobilizado, incluindo os investimentos adicionais ou complementares, deve ser valorizado ao custo de aquisição ou ao custo de produção.

Quando os respectivos elementos tiverem uma vida útil limitada ficam sujeitos a uma amortização sistemática durante esse período, sem prejuízo das excepções expressamente consignadas.

4.1.2 – Considera-se como custo de aquisição de um activo a soma do respectivo preço de compra com os gastos suportados directa ou indirectamente para o colocar no seu estado actual.

4.1.3 – Considera-se como custo de produção de um bem a soma dos custos das matérias-primas e outros materiais directos consumidos, da mão-de-obra directa, dos custos industriais variáveis e dos custos industriais fixos necessariamente suportados para o produzir e colocar no estado em que se encontra.

Os custos industriais fixos poderão ser imputados ao custo de produção, tendo em conta a capacidade normal dos meios de produção.

Os custos de distribuição, de administração geral e financeiros não são incorporáveis no custo de produção.

4.1.4 – Quando se trate de activos do imobilizado obtidos a título gratuito deverá considerar-se o valor resultante da avaliação ou o valor patrimonial definidos nos termos legais ou, caso não exista disposição legal aplicável, o valor resultante da avaliação segundo critérios técnicos que se adequem à natureza desses bens. O critério de valorimetria aplicado será explicitado e justificado em anexo (nota 8.2.3).

Na impossibilidade de valorização dos bens, estes deverão ser identificados em anexo e justificada aquela impossibilidade (nota 8.2.14).

4.1.5 – No caso de inventariação inicial de activos cujo valor de aquisição ou de produção se desconheça ou cujo apuramento não seja exequível, aplica-se o disposto no ponto anterior.

4.1.6 – No caso de transferências de activos entre entidades abrangidas pelo presente Plano, o valor a atribuir será o valor constante nos registos contabilísticos da entidade de origem, desde que em conformidade com os

critérios de valorimetria estabelecidos no presente Plano, salvo se existir valor diferente fixado no diploma que autorizou a transferência ou, em alternativa, valor acordado entre as partes e sancionado por entidade competente.

Na impossibilidade de aplicação de qualquer uma destas alternativas, será aplicado o critério definido no ponto 4.1.4.

4.1.7 – Os bens de domínio público classificáveis como tal na legislação em vigor serão incluídos no activo imobilizado da entidade responsável pela sua administração ou controlo, estejam ou não afectos à sua actividade operacional.

A valorização destes bens será efectuada, sempre que possível, ao custo de aquisição ou ao custo de produção, devendo nos casos restantes aplicar-se o disposto em 4.1.6.

4.1.8 – As despesas de instalação, bem como as de investigação e de desenvolvimento, devem ser amortizadas no prazo máximo de cinco anos.

4.1.9 – Aos investimentos financeiros serão aplicáveis por analogia as disposições do POC.

4.1.10 – Quando, à data do balanço, os elementos do activo imobilizado corpóreo e incorpóreo, seja ou não limitada a sua vida útil, tiverem um valor inferior ao registado na contabilidade, devem ser objecto de amortização correspondente à diferença se for de prever que a redução desse valor seja permanente. Aquela amortização extraordinária não deve ser mantida se deixarem de existir os motivos que a originaram.

4.1.11 – Como regra geral, os bens de imobilizado não são susceptíveis de reavaliação, salvo se existirem normas que a autorizem e que definam os respectivos critérios de valorização.

4.1.12 – Sem prejuízo do princípio geral de atribuição dos juros suportados aos resultados do exercício, quando os financiamentos se destinarem a imobilizações, os respectivos custos poderão ser imputados à compra e produção das mesmas, durante o período em que elas estiverem em curso, desde que isso se considere mais adequado e se mostre consistente.

Se a construção for por partes isoláveis, logo que cada parte estiver completa e em condições de ser utilizada cessará a imputação dos juros a ela inerentes.

4.2 – Existências

4.2.1 – As existências serão valorizadas ao custo de aquisição ou ao custo de produção, sem prejuízo das excepções adiante consideradas.

4.2.2 – O custo de aquisição e o custo de produção das existências devem ser determinados de acordo com as definições adoptadas para o imobilizado.

4.2.3 – Se o custo de aquisição ou de produção for superior ao preço de mercado, será este o utilizado.

4.2.4 – Quando, na data do balanço, haja obsolescência, deterioração física parcial ou quebra de preços, bem como outros factores análogos, deverá ser utilizado o critério referido no ponto 4.2.3.

4.2.5 – Os subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos serão valorizados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido.

4.2.6 – Entende-se como preço de mercado o custo de reposição ou valor realizável líquido, conforme se trate de bens adquiridos para a produção ou de bens para venda.

4.2.7 – Entende-se como custo de reposição de um bem o que a entidade teria de suportar para o substituir nas mesmas condições, qualidade, quantidade e locais de aquisição e utilização.

4.2.8 – Considera-se como valor realizável líquido de um bem o seu esperado preço de venda deduzido dos necessários custos previsíveis de acabamento e venda.

4.2.9 – Relativamente às situações previstas em 4.2.3 e 4.2.4, as diferenças serão expressas pela provisão para depreciação de existências, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

4.2.10 – Como métodos de custeio das saídas adoptam-se os seguintes:

- a) Custo específico;
- b) Custo médio ponderado;
- c) FIFO;
- d) LIFO;
- e) Custo padrão.

4.2.11 – As existências poderão ser valorizadas ao custo padrão, se este for apurado de acordo com os princípios técnicos e contabilísticos adequados; de contrário, deverá haver um ajustamento que considere os desvios verificados.

4.2.12 – Em circunstâncias excepcionais e devidamente fundamentadas, designadamente quando o cálculo de um determinado custo de produção implicar encargos excessivos face a relevância do correspondente benefício, poderá considerar-se como critério de valorimetria o valor realizável líquido deduzido da margem de comercialização média aplicável.

4.3 – Dívidas de e a terceiros

4.3.1 – As operações em moeda estrangeira são registadas ao câmbio da data considerada para a operação, salvo se o câmbio estiver fixado pelas partes ou garantido por uma terceira entidade.

À data do balanço, as dívidas de ou a terceiros resultantes dessas operações, em relação às quais não exista fixação ou garantia de câmbio, são actualizadas com base no câmbio dessa data.

4.3.2 – Como princípio geral, as diferenças de câmbio resultantes da actualização de 4.3.1 são reconhecidas como resultados do exercício e registadas na conta 685 – «Custos e perdas financeiros – Diferenças de câmbio desfavoráveis» ou 785 – «Proveitos e ganhos financeiros – Diferenças de câmbio favoráveis».

Tratando-se de diferenças favoráveis resultantes de dívidas a médio e longo prazos, deverão ser diferidas, caso existam expectativas razoáveis de que o ganho é reversível. Estas serão transferidas para a conta 785 no exercício em que se realizaram os pagamentos ou recebimentos, totais ou parciais, das dívidas com que estão relacionadas e pela parte correspondente a cada pagamento ou recebimento.

4.3.3 – Relativamente às diferenças de câmbio provenientes de financiamentos destinados a imobilizações, admite-se que sejam imputadas a estas somente durante o período em que tais imobilizações estiverem em curso.

4.3.4 – À semelhança do que acontece com as outras provisões, as que respeitam a riscos e encargos não devem ultrapassar as necessidades.

4.4 – Disponibilidades

4.4.1 – As disponibilidades em moeda estrangeira são expressas no balanço do final do exercício ao câmbio em vigor nessa data.

As diferenças de câmbio apuradas são contabilizadas na conta 685 – «Custos e perdas financeiros – Diferenças de câmbio desfavoráveis» ou 785 – «Proveitos e ganhos financeiros – Diferenças de câmbio favoráveis».

4.4.2 – Relativamente a cada um dos elementos específicos dos títulos negociáveis e das outras aplicações de tesouraria, serão utilizados critérios definidos para as imobilizações, na medida em que lhes sejam aplicáveis.

5 — Balanço

Código das contas — POCP		Exercícios			
		N			N-1
		AB	AP	AL	AL
	Activo				
	Imobilizado:				
	Bens de domínio:				
451	Terrenos e recursos naturais				
452	Edifícios				
453	Outras construções e infra-estruturas				
454	Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar				
455	Bens do património histórico, artístico e cultural				
459	Outros bens de domínio público				
445	Imobilizações em curso				
446	Adiantamentos por conta de bens de domínio público				
	Imobilizações incorpóreas:				
431	Despesas de instalação				
432	Despesas de investigação e de desenvolvimento				
433	Propriedade industrial e outros direitos				
443	Imobilizações em curso				
449	Adiantamentos por conta de imobilizações incorpóreas				
	Imobilizações corpóreas:				
421	Terrenos e recursos naturais				
422	Edifícios e outras construções				
423	Equipamento básico				
424	Equipamento de transporte				
425	Ferramentas e utensílios				
426	Equipamento administrativo				
427	Taras e vasilhame				
429	Outras imobilizações corpóreas				
442	Imobilizações em curso				
448	Adiantamentos por conta de imobilizações corpóreas				
	Investimentos financeiros:				
411	Partes de capital				
412	Obrigações e títulos de participação				
414	Investimentos em imóveis				
415	Outras aplicações financeiras				
441	Imobilizações em curso				
447	Adiantamentos por conta de investimentos financeiros				
	Circulante:				
	Existências:				
36	Matérias-primas, subsidiárias e de consumo				
35	Produtos e trabalhos em curso				
34	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos				
33	Produtos acabados e intermédios				
32	Mercadorias				
37	Adiantamentos por conta de compras				

Código das contas — POCP		Exercícios			
		N			N-1
		AB	AP	AL	AL
	Dívidas de terceiros — Médio e longo prazo (a)				
	Dívidas de terceiros — Curto prazo:				
2811+2821	Empréstimos concedidos				
211	Clientes, c/c				
212	Contribuintes, c/c				
213	Utentes, c/c				
214	Clientes, contribuintes e utentes — Títulos a receber				
218	Clientes, contribuintes e utentes de cobrança duvidosa				
251	Devedores pela execução do orçamento				
229	Adiantamentos a fornecedores				
2619	Adiantamentos a fornecedores de imobilizado				
24	Estado e outros entes públicos				
262+263+267+268	Outros devedores				
	Títulos negociáveis:				
151	Ações				
152	Obrigações e títulos de participação				
153	Títulos da dívida pública				
159	Outros títulos				
18	Outras aplicações de tesouraria				
	Conta no Tesouro, depósitos em instituições financeiras e caixa:				
13	Conta no Tesouro				
12	Depósitos em instituições financeiras				
11	Caixa				
	Acréscimos e diferimentos:				
271	Acréscimos de proveitos				
272	Custos diferidos				
	Total de amortizações				
	Total de provisões				
	Total do activo				

(a) A desenvolver, segundo as rubricas existentes no «curto prazo», atendendo às previsões de cobrança ou exigibilidade da dívida ou de parte dela, a mais de um ano.

AB=activo bruto.

AP=amortizações e provisões acumuladas.

AL=activo líquido.

Código das contas — POCP		Exercícios	
		N	N-1
	Fundos próprios e passivo		
	Fundos próprios:		
51	Património		
55	Ajustamento de partes de capital em empresas		
56	Reservas de reavaliação		
	Reservas:		
571	Reservas legais		
572	Reservas estatutárias		
573	Reservas contratuais		
574	Reservas livres		
575	Subsídios		

Código das contas — POCP		Exercícios	
		N	N-1
576	Doações		
577	Reservas decorrentes da transferências de activos		
59	Resultados transitados		
88	Resultado líquido do exercício		
	Passivo:		
29	Provisões para riscos e encargos		
	Dívidas a terceiros — Médio e longo prazo (a)		
	Dívidas a terceiros — Curto prazo:		
23 111+23 211	Empréstimos por dívida titulada		
23 112+23 212+12	Empréstimos por dívida não titulada		
269	Adiantamentos por conta de vendas		
221	Fornecedores, c/c		
228	Fornecedores -- Facturas em recepção e conferência		
222	Fornecedores — Títulos a pagar		
2612	Fornecedores de imobilizado — Títulos a pagar		
252	Credores pela execução do orçamento		
219	Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes		
2611	Fornecedores de imobilizado, c/c		
24	Estado e outros entes públicos		
262+263+267+268	Outros credores		
	Acréscimos e diferimentos:		
273	Acréscimos de custos		
274	Proveitos diferidos		
	<i>Total dos fundos próprios e do passivo</i>		

6 — Demonstração dos resultados

POCP		Exercício	
		N	N-1
	Custos e perdas		
61	Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:		
	Mercadorias		
	Matérias		
62	Fornecimentos e serviços externos		
	Custos com o pessoal:		
641+642	Remunerações		
643 a 648	Encargos sociais:		
	Pensões		
	Outros		
63	Transferências correntes concedidas e prestações sociais		
66	Amortizações do exercício		
67	Provisões do exercício		
65	Outros custos e perdas operacionais		
	(A)		
68	Custos e perdas financeiras		
	(C)		

POCP		Exercício			
		N		N-1	
69	Custos e perdas extraordinárias				
	(E)				
88	Resultado líquido do exercício				
	Proveitos e ganhos				
71	Vendas e prestações de serviços:				
	Vendas de mercadorias				
	Vendas de produtos				
	Prestações de serviços				
72	Impostos, taxas e outros				
	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares				
74	Transferências e subsídios correntes obtidos:				
741	Transferências — Tesouro				
742+743	Outras				
76	Outros proveitos e ganhos operacionais				
	(B)				
78	Proveitos e ganhos financeiros				
	(D)				
79	Proveitos e ganhos extraordinários				
	(E)				

Resumo:

Resultados operacionais: (B)-(A) =
Resultados financeiros: (D-B)-(C-A) =
Resultados correntes: (D)-(C) =
Resultado líquido do exercício: (F)-(E) =

7 – Mapas de execução orçamental

7.1 – Nota ao mapa do controlo orçamental – Despesa

Tem como finalidade permitir o controlo da execução orçamental da despesa durante o exercício, devendo a coluna «Classificação económica» apresentar um nível de desagregação idêntico ao do orçamento.

Faculta informação sobre:

«Dotações corrigidas» – valores orçamentados, modificados ou não através de alterações orçamentais ou de reposições abatidas nos pagamentos ocorridas no decurso do exercício;

«Compromissos assumidos» – importâncias correspondentes às obrigações constituídas, independentemente da concretização do seu pagamento no próprio exercício;

«Despesas pagas» – pagamentos efectuados no exercício, desagregados em função de obrigações assumidas no exercício ou em exercícios anteriores;

«Diferenças» – diferenças entre os valores orçamentados e os compromissos assumidos e entre estes e as despesas pagas em relação ao orçamento corrigido, bem como os valores por pagar das correspondentes dotações orçamentais;

«Grau de execução orçamental» – percentagem de realização das despesas em relação ao orçamento corrigido.

7.2 – Nota ao mapa do controlo orçamental – Receita

Tem como finalidade permitir o controlo da execução orçamental da receita durante o exercício, devendo a coluna «Classificação económica» apresentar um nível de desagregação idêntico ao do orçamento e ser organizada de forma a evidenciar as receitas gerais do orçamento e as receitas próprias.

Faculta informação sobre:

«Previsões corrigidas» – valores orçamentados, modificados ou não através de alterações orçamentais;

«Receitas por cobrar no início do ano» – receitas já liquidadas em anos anteriores, mas ainda não cobradas;

«Liquidações anuladas» – importâncias que, embora já tivessem sido liquidadas, foram anuladas antes da cobrança;

«Receitas cobradas brutas» – importâncias arrecadadas não afectadas pelo valor dos reembolsos e restituições;

«Reembolsos e restituições» – importâncias emergentes de recebimentos indevidos, evidenciando o apuramento das importâncias a reembolsar emitidas e os valores efectivamente pagos;

«Receitas cobradas líquidas» – receitas cobradas brutas subtraídas dos reembolsos e restituições;

«Receitas por cobrar no final do ano» – importâncias liquidadas ainda não objecto de cobrança;

«Grau de execução orçamental» – percentagem das receitas cobradas líquidas em relação às previsões corrigidas.

7.3 — Fluxos de caixa

Mapa onde deverão ser evidenciadas as importâncias relativas a todos os recebimentos e pagamentos ocorridos no exercício, quer se reportem à execução orçamental quer a operações de tesouraria.

Neste se evidenciam também os correspondentes saldos (da gerência anterior e para a gerência seguinte) desagregados de acordo com a sua proveniência (execução orçamental e operações de tesouraria).

As receitas e as despesas orçamentais serão desagregadas de acordo com a discriminação constante do orçamento.

Fluxos de caixa			
Código	Recebimentos		Pagamentos
	Capítulo	Grupo	
	Saldo da gerência anterior		Despesas
	Execução orçamental		Despesas orçamentais (OE)
	De dotações orçamentais (OE)	\$	Correntes
	De receitas próprias	\$	Capital
	Na posse do serviço	\$	
	Na posse do Tesouro	\$	
	De receita do Estado	\$	Despesas orçamentais com compensação em
	De operações de tesouraria	\$	receita própria e com ou sem transição dos
	Descontos em vencimentos e salários:	\$	saldos
	Receita do Estado	\$	Correntes
	Receitas	\$	Capital
	Dotações orçamentais (OE)	\$	Entrega ao Tesouro em conta de receitas
	Correntes	\$	próprias
	Capital	\$	Descontos em vencimentos e salários:
	Receitas próprias	\$	Receita do Estado
	Correntes	\$	Operações de tesouraria
	Capital	\$	Importâncias entregues ao Estado e outras
		\$	entidades:
	Recebido do Tesouro em conta de receitas	\$	Receita do Estado
	próprias	\$	Operações de tesouraria
	Importâncias retidas para entrega ao Estado	\$	Saldo para a gerência seguinte
	ou outras entidades	\$	
	Receita do Estado	\$	Execução orçamental
	Operações de tesouraria	\$	De dotações orçamentais (OE)
	Descontos em vencimentos e salários:	\$	De receitas próprias
	Receita do Estado	\$	Na posse do serviço
	Operações de tesouraria	\$	Na posse do Tesouro
		\$	De receita do Estado
		\$	De operações de tesouraria
		\$	Descontos em vencimentos e salários:
		\$	Receita do Estado
		\$	Total
		\$	

8 – Anexos às demonstrações financeiras
8.1 – Caracterização da entidade

- 8.1.1 – Identificação (designação, endereço, código de classificação orgânica, tutela(s), regime financeiro e outros elementos de identificação).
- 8.1.2 – Legislação (constituição, orgânica e funcionamento).
- 8.1.3 – Estrutura organizacional efectiva (organograma, incluindo os órgãos de natureza consultiva e de fiscalização, e eventuais notas complementares).
- 8.1.4 – Descrição sumária das actividades.
- 8.1.5 – Recursos humanos:

Identificação dos responsáveis pela direcção da entidade e pelos departamentos (até ao nível de direcção de serviço ou equiparado);

Número de efectivos reportado a 31 de Dezembro discriminado por:

Pessoal do quadro e fora do quadro;
Carreiras e categorias;
Departamentos e serviços.

8.1.6 – Organização contabilística:

Existência ou não de manual de procedimentos contabilísticos ;
Indicação dos livros de registo utilizados;
Descrição sumária da organização do arquivo dos documentos de suporte;
Breve descrição das principais características do sistema informático utilizado/existente;
Existência ou não de demonstrações financeiras intervalares;
Existência ou não de descentralização contabilística e, em caso afirmativo, breve descrição do sistema utilizado e do modo de articulação com a contabilidade central.

8.1.7 – Outra informação considerada relevante.

8.2 – Notas ao balanço e à demonstração de resultados

8.2.1 – Indicação e justificação das disposições do POCP que, em casos excepcionais devidamente fundamentados e sem prejuízo do legalmente estabelecido, tenham sido derogadas e dos respectivos efeitos no balanço e demonstração de resultados, tendo em vista a necessidade de estes darem uma imagem verdadeira e apropriada do activo, do passivo e dos resultados da entidade.

8.2.2 – Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do exercício anterior.

8.2.3 – Critérios valorimétricos utilizados relativamente às várias rubricas do balanço e da demonstração de resultados, bem como métodos de cálculo respeitantes aos ajustamentos de valor, designadamente amortizações e provisões.

8.2.4 – Cotações utilizadas para conversão em moeda portuguesa das contas incluídas no balanço e na demonstração de resultados originariamente expressas em moeda estrangeira.

8.2.5 – Medida em que o resultado do exercício foi afectado:

- a) Por valorimetrias diferentes das previstas no capítulo 4, «Critérios de valorimetria»,
- b) Por amortizações do activo imobilizado superiores às adequadas;
- c) Por provisões extraordinárias respeitantes ao activo.

8.2.6 – Comentário às contas 431 – «Despesas de instalação» e 432 – «Despesas de investigação e de desenvolvimento».

8.2.7 – Movimentos ocorridos nas rubricas do activo imobilizado constantes do balanço e nas respectivas amortizações e provisões, de acordo com quadros do tipo seguinte:

Amortizações e provisões

Rubricas	Saldo inicial	Refinço	Regularizações	Saldo final
De bens de domínio público:				
Terrenos e recursos naturais				
Edifícios				
Outras construções e infra-estruturas				
Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar				
Bens do património histórico, artístico e cultural				
Outros bens de domínio público				
Imobilizações em curso				
Adiantamentos por conta de bens de domínio público				
De imobilizações incorpóreas:				
Despesas de instalação				
Despesas de investigação e de desenvolvimento				
Propriedade industrial e outros direitos				
De investimentos em imóveis:				
Terrenos e recursos naturais				
Edifícios e outras construções				

Rubricas	Saldo inicial	Reforço	Regularizações	Saldo final
De imobilizações corpóreas:				
Terrenos e recursos naturais				
Edifícios e outras construções				
Equipamento básico				
Equipamento de transporte				
Ferramentas e utensílios				
Equipamento administrativo				
Taras e vasilhame				
Outras imobilizações corpóreas				
De investimentos financeiros:				
Partes de capital				
Obrigações e títulos de participação				
Outras aplicações financeiras:				
Depósitos em instituições financeiras				
Títulos da dívida pública				
Outros títulos				
Fundos				

8.2.8 – Cada uma das rubricas dos mapas atrás referidos deverá ser desagregada de modo que sejam evidenciadas as seguintes informações:

Descrição do activo imobilizado. À excepção dos edifícios e outras construções e viaturas (a desagregar elemento por elemento), poderá ser efectuada por grupos homogêneos (conjunto de elementos da mesma espécie cuja amortização obedeça ao mesmo regime e deva iniciar-se no mesmo ano) ;

Indicação dos valores dos bens adquiridos em estado de uso;

Datas de aquisição e de reavaliação;

Valores de aquisição, ou outro valor contabilístico na sua falta, e valores de reavaliação;

Taxas de amortização;

Amortizações do exercício e acumuladas;

Alienações, transferências e abates de elementos do activo imobilizado, no exercício, devidamente justificados;

Valores líquidos dos elementos do activo imobilizado.

8.2.9 – Indicação dos custos incorridos no exercício e respeitantes a empréstimos obtidos para financiar imobilizações, durante a construção, que tenham sido capitalizados nesse período.

8.2.10 – Indicação dos diplomas legais e normas emitidas por entidades competentes nos termos dos quais se baseou a reavaliação dos bens do imobilizado.

8.2.11 – Elaboração de um quadro discriminativo das reavaliações, do tipo seguinte:

Rubricas	Custos históricos (a)	Reavaliações (a) (b)	Valores contabilísticos reavaliados (a)
Bens de domínio público:			
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios			
Outras construções e infra-estruturas			
Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar			
Bens do património histórico, artístico e cultural			
Outros bens de domínio público			
Imobilizações corpóreas:			
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Ferramentas e utensílios			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Investimentos financeiros:			
Investimentos em imóveis			

(a) Líquidos de amortizações.

(b) Englobam as sucessivas reavaliações.

8.2.12 – Relativamente às imobilizações corpóreas e em curso:

a) Indicação do valor global, para cada uma das contas, de:

Imobilizações em poder de terceiros, incluindo bens de domínio público cedidos por contrato de concessão, em conformidade com o estabelecido em 4.1.7;

Imobilizações afectas a cada uma das actividades da entidade;

Imobilizações implantadas em propriedade alheia;

Imobilizações localizadas no estrangeiro;

Imobilizações reversíveis;

b) Discriminação dos custos financeiros nelas capitalizados, respeitantes ao exercício e acumulados.

8.2.13 – Indicação dos bens utilizados em regime de locação financeira, com menção dos respectivos valores contabilísticos.

8.2.14 – Relação dos bens do imobilizado que não foi possível valorizar, com indicação das razões dessa impossibilidade.

8.2.15 – Identificação dos bens de domínio público que não são objecto de amortização e indicação das respectivas razões.

8.2.16 – Designação e sede das entidades participadas, com indicação da parcela detida bem como dos capitais próprios ou equivalente e do resultado do último exercício em cada uma dessas entidades, com menção desse exercício.

8.2.17 – Relativamente aos elementos incluídos nas contas «Títulos negociáveis» e «Outras aplicações de tesouraria», indicação, quando aplicável, da natureza, entidades, quantidades, valores nominais e valores de balanço.

8.2.18 – Discriminação da conta «Outras aplicações financeiras», com indicação, quando aplicável, da natureza, entidades, quantidades, valores nominais e valores de balanço.

8.2.19 – Indicação global, por categorias de bens, das diferenças, materialmente relevantes, entre os custos de elementos do activo circulante, calculados de acordo com os critérios valorimétricos adoptados, e as quantias correspondentes aos respectivos preços de mercado.

8.2.20 – Fundamentação das circunstâncias especiais que justificaram a atribuição a elementos do activo circulante de um valor inferior ao mais baixo do custo ou do mercado.

8.2.21 – Indicação e justificação das provisões extraordinárias respeitantes a elementos do activo circulante relativamente aos quais, face a uma análise comercial razoável, se prevejam descidas estáveis provenientes de flutuações de valor.

8.2.22 – Valores globais das existências que se encontram fora da entidade (consignadas, em trânsito, à guarda de terceiros).

8.2.23 – Valor global das dívidas de cobrança duvidosa incluídas em cada uma das rubricas de dívidas de terceiros constantes do balanço.

8.2.24 – Valor global das dívidas activas e passivas respeitantes ao pessoal da entidade.

8.2.25 – Quantidade e valor nominal de obrigações e de outros títulos emitidos pela entidade, com indicação dos direitos que conferem.

8.2.26 – Discriminação das dívidas incluídas na conta «Estado e outros entes públicos» em situação de mora.

8.2.27 – Valor das dívidas a terceiros (ou parte de cada uma delas) a mais de cinco anos. Esta indicação deve ser repartida de acordo com as rubricas constantes do balanço.

8.2.28 – Valor das dívidas a terceiros cobertas por garantias reais prestadas pela entidade, com indicação da natureza e da forma destas, bem como da sua repartição em conformidade com as rubricas do balanço.

8.2.29 – Descrição das responsabilidades da entidade por garantias prestadas, desdobrando-as de acordo com a natureza destas e mencionando expressamente as garantias reais, bem como os avales prestados, de acordo com um mapa do tipo seguinte:

Anos (1)	Posição em 1 de Janeiro de ... (2)	Concedidas no ano (3)	Canceladas		Posição em 31 de Dezembro de ... (6)	Observações (7)
			Natureza (4)	Valor (5)		
Avales:						
Internos						
Externos						
Outras garantias						
Total						

8.2.30 – Indicação da diferença, quando levada ao activo, entre as importâncias das dívidas a pagar e as correspondentes quantias arrecadadas.

8.2.31 – Desdobramento das contas de provisões acumuladas e explicitação dos movimentos ocorridos no exercício, de acordo com um quadro do seguinte tipo:

Código das contas		Saldo inicial	Aumento	Redução	Saldo final
19	Provisões para aplicações de tesouraria				
291	Provisões para cobranças duvidosas				
292	Provisões para riscos e encargos				
39	Provisões para depreciação de existências				
49	Provisões para investimentos financeiros				

8.2.32 — Explicitação e justificação dos movimentos ocorridos no exercício de cada uma das contas da classe 5 — «Fundo patrimonial», constantes do balanço.

8.2.33 — Demonstração do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas, como segue:

Código das contas	Movimentos	Mercadorias	Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
	Existências iniciais	x	x
	Compras	x	x
	Regularização de existências	± x	± x
	Existências finais	- x	- x
	<i>Custos no exercício</i>	x	x

8.2.34 — Demonstração da variação da produção, como segue:

Código das contas	Movimentos	Produtos acabados e intermédios	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refulgos	Produtos e trabalhos em curso
	Existências finais	x	x	x
	Regularização de existências	± x	± x	± x
	Existências iniciais	- x	- x	- x
	<i>Aumento/redução no exercício</i> ...	± x	± x	± x

8.2.35 — Repartição do valor líquido das vendas e das prestações de serviços, registado na conta 71 — «Vendas e prestações de serviços», por actividades e por mercados (interno e externo), na medida em que tais actividades e mercados sejam consideravelmente diferentes.

8.2.36 — Desdobramento da conta 75 — «Trabalhos para a própria entidade», por rubricas da conta de imobilizado.

8.2.37 — Demonstração dos resultados financeiros:

Código das contas	Custos e perdas	Exercícios		Código das contas	Proveitos e ganhos	Exercícios	
		N	N-1			N	N-1
681	Juros suportados	x	x	781	Juros obtidos	x	x
682	Perdas em empresas filiais e associadas	x	x	782	Ganhos em empresas filiais e associadas	x	x
683	Amortizações de investimentos em imóveis	x	x	783	Rendimentos de imóveis	x	x
684	Provisões para aplicações financeiras	x	x	784	Rendimentos de participações de capital	x	x
685	Diferenças de câmbio desfavoráveis	x	x	785	Diferenças de câmbio favoráveis	x	x
687	Perdas na alienação de aplicações de tesouraria	x	x	786	Descontos de pronto pagamento obtidos	x	x
688	Outros custos e perdas financeiros	x	x	787	Ganhos na alienação de aplicações de tesouraria	x	x
	Resultados financeiros	± x	± x	788	Outros proveitos e ganhos financeiros	x	x
		x	x			x	x

8.2.38 — Demonstração dos resultados extraordinários:

Código das contas	Custos e perdas	Exercícios		Código das contas	Proveitos e ganhos	Exercícios	
		N	N-1			N	N-1
691	Transferências de capital concedidas	x	x	791	Restrições de impostos	x	x
692	Dívidas incobráveis	x	x	792	Recuperação de dívidas	x	x
693	Perdas em existências	x	x	793	Ganhos em existências	x	x
694	Perdas em imobilizações	x	x	794	Ganhos em imobilizações	x	x
695	Multas e penalidades	x	x	795	Benefícios de penalidades contratuais	x	x
696	Aumentos de amortizações e de provisões	x	x	796	Reduções de amortizações e de provisões	x	x
697	Correcções relativas a exercícios anteriores	x	x	797	Correcções relativas a exercícios anteriores	x	x
698	Outros custos e perdas extraordinários	x	x	798	Outros proveitos e ganhos extraordinários	x	x
	Resultados extraordinários	± x	± x			x	x
		x	x			x	x

8.2.39 — Outras informações consideradas relevantes para melhor compreensão da posição financeira e dos resultados.

83 — Notas sobre o processo orçamental e respectiva execução

8.3.1 — Alterações orçamentais

1 — Despesa

Tem por finalidade evidenciar as modificações ocorridas no orçamento inicial durante o exercício, devendo a classificação económica apresentar um grau de desagregação idêntico ao do orçamento inicial, com as alterações posteriormente ocorridas.

Faculta informação sobre:

«Dotações iniciais» – importâncias correspondentes ao orçamento inicial;

«Alterações orçamentais» – modificações do orçamento inicial ocorridas durante o exercício e que se consubstanciam em:

Transferências de verbas entre rubricas;

Créditos especiais;

Modificações na redacção da rubrica;

«Dotações corrigidas» – importâncias correspondentes aos valores finais colocados à disposição da entidade.

1 — Despesa

Total

2 - Receita

Tem por finalidade evidenciar as modificações ocorridas no orçamento inicial durante o exercício, devendo a rubrica «Classificação económica» apresentar um grau de desagregação idêntico ao do orçamento inicial, com as alterações posteriormente ocorridas, e ser organizada de forma a evidenciar as receitas gerais do orçamento e as receitas próprias.

Faculta informação sobre:

«Previsões iniciais» – importâncias correspondentes ao orçamento inicial;

«Alterações orçamentais» – modificações ao orçamento inicial ocorridas durante o exercício e que se desagregam em:

Créditos especiais;

Outras alterações orçamentais, individualizando as decorrentes de inscrições e reforços, por um lado, e anulações, por outro;

«Previsões corrigidas» – valores finais relativos à previsão das receitas a cobrar. Inclui o valor das reposições não abatidas nos pagamentos.

Alterações orçamentais

2 — Receita

Classificação económica		Previsões iniciais (3)	Alterações orçamentais			Previsões corrigidas (7) = (3) + (4) + (5) - (6)	Observações (8)
Código (1)	Descrição (2)		Créditos especiais (4)	Reforços (5)	Anulações (6)		
<i>Total</i>							

1 - Situação dos contratos

[illegible]

Informação para cada programa e projecto de investimento:

Fontes de financiamento previstas inicialmente e correspondentes valores;
Início e conclusão;
Previsões do valor total do programa/projecto (com ajustamentos do ano, caso existam);
Execução financeira no exercício.

Indicação das entidades gestoras do programa/projecto, mencionando-se ainda particularidades dos meios financeiros a mobilizar e as alterações registadas ao programa/projecto iniciais (valor, fontes de financiamento, duração).

8.3.4 – Transferências e subsídios

Pretende-se informação sobre transferências e subsídios correntes e de capital, subordinada aos seguintes aspectos:

Disposição legal ao abrigo da qual se realizou cada operação;
Montantes orçamentados;
Montantes autorizados;
Valores efectivamente transferidos ou concedidos;
Importâncias autorizadas mas não efectuadas até final do exercício.

No que respeita aos subsídios pretende-se ainda informação sobre:

Finalidade;
Entidade beneficiária;
Devolução de subsídios ocorrida no exercício, por incumprimento de condições por parte dos destinatários, especificando os motivos que conduziram à devolução; .
Outros elementos considerados relevantes.

1 — Transferências correntes

Despesa

Disposições legais (1)	Transferências orçamentadas (2)	Transferências autorizadas (3)	Transferências efectuadas (4)	Transferências autorizadas e não efectuadas (5)=(3)-(4)

2 — Transferências de capital

Despesa

Disposições legais (1)	Transferências orçamentadas (2)	Transferências autorizadas (3)	Transferências efectuadas (4)	Transferências autorizadas e não efectuadas (5)=(3)-(4)

3 — Subsídios concedidos

Disposições legais (1)	Finalidade (2)	Entidade beneficiária (3)	Subsídios autorizados (4)	Subsídios pagos (5)	Subsídios autorizados e não pagos (6)	Devolução de subsídios ocorrida no exercício (7)

4 — Transferências correntes

Receita

Disposições legais (1)	Transferências orçamentadas (2)	Transferências obtidas (3)

6 — Subsídios obtidos

Disposições legais (1)	Finalidade (2)	Subsídios recebidos (3)	Subsídios previstos e não recebidos (4)

5 — Transferências de capital

Receita

Disposições legais (1)	Transferências orçamentadas (2)	Transferências obtidas (3)

8.3.5 — Aplicações em activos de rendimento fixo e variável

Informação para cada tipo de activos, distinguindo entre os activos de curto e os de médio e longo prazos:

Identificação (natureza do activo, identificação da entidade devedora, prazo);
Valor de mercado do activo no início e no final do exercício;
Valor dos rendimentos vencidos e recebidos;
Valor dos rendimentos vencidos e não recebidos até final do exercício.

1 — Activos de rendimento fixo

Descrição do activo (1)	Entidade devedora (2)	Valor em 1 de Janeiro de ...		Valor em 31 de Dezembro de ...		Rendimento		Observações (9)
		Valor nominal (3)	Valor de mercado (4)	Valor nominal (5)	Valor de mercado (6)	Vencido e cobrado (7)	Vencido por cobrar (8)	
A curto prazo								
A médio e longo prazos								
Total								

2 — Activos de rendimento variável

Descrição do activo (1)	Entidade devedora (2)	Valor em 1 de Janeiro de ...		Valor em 31 de Dezembro de ...		Juros vencidos e recebidos (7)	Juros vencidos e a receber (8)
		Valor nominal (3)	Valor de mercado (4)	Valor nominal (5)	Valor de mercado (6)		
A curto prazo							
A médio e longo prazos							
Total							

8.3.6 — Endividamento

Informação sobre o nível de endividamento público em resultado dos empréstimos titulados e não titulados contraídos pela entidade considerando o prazo inicial (curto e médio e longo prazos) e a moeda (nacional ou estrangeira):

Caracterização de cada dívida: identificação, disposições legais autorizadoras, finalidade, moeda ou moedas utilizadas, operações de *swap* realizadas, entidade(s) mutuante(s), aplicações realizadas com o produto dos empréstimos contraídos e outras informações consideradas relevantes;

Dívida em 1 de Janeiro de cada ano, distinguindo entre dívida interna e externa e, dentro de cada tipo, entre dívida a curto prazo e dívida a médio e longo prazos;

Montante do endividamento registado no exercício, decorrente de empréstimos, distinguindo entre os que correspondem a novas constituições de dívida, mesmo que representem utilizações de empréstimos contraídos em anos anteriores, e os que decorrem de operações de conversão ou assunção de passivos de outras entidades, bem como outros movimentos que originam aumento de endividamento;
Montante das diminuições registadas no nível do endividamento, decorrentes de operações de reembolso ou amortização, de operações de conversão ou devidas a outras causas;
Dívida em 31 de Dezembro de cada ano;
Montante dos juros pagos no exercício;
Valor de juros vencidos até final do exercício;
Montante dos juros vincendos;
Outra informação considerada relevante.

Para cada dívida em moeda estrangeira, apresentar-se-á, em mapa autónomo, a seguinte informação adicional:

Divisa;
Câmbio(s) utilizado(s) nas diferentes fases do processo de endividamento (datas de constituição, conversão ou assunção, bem como, no que respeita às amortizações e pagamento de juros, comissões e outros encargos);
Existência ou não de garantias prestadas por outras entidades relativamente a diferenças de câmbio;
As diferenças de câmbio registadas no exercício serão levadas às colunas de aumentos ou diminuições, consoante o caso;
Câmbio em 31 de Dezembro de cada ano e valor da dívida na mesma data.

Situação e evolução da dívida e juros

[illegible]

9 — Quadro de contas

0 — Contas do controle orçamental e de ordem.	1 — Disponibilidades.	2 — Tercейiros.	3 — Existências.	4 — Imobilizações.	5 — Fundo patrimonial.	6 — Custos e perdas.	7 — Proveitos e ganhos.	8 — Resultados.
01 — Orçamento — Exercício corrente.	11 — Caixa.	21 — Clientes, contribuintes e utentes.	31 — Compras.	41 — Investimentos financeiros.	51 — Património.	61 — Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas.	71 — Vendas e prestações de serviços.	81 — Resultados operacionais.
02 — Despesas.	12 — Depósitos em instituições financeiras.	22 — Fornecedores.	32 — Mercadorias.	42 — Imobilizações corpóreas.		62 — Fornecimentos e serviços externos.	72 — Impostos e taxas.	82 — Resultados financeiros.
03 — Receitas.	13 — Conta no Tesouro.	23 — Empréstimos obtidos.	33 — Produtos acabados e intermédios.	43 — Imobilizações incorpóreas.		63 — Transferências correntes concedidas e prestações sociais.	73 — Proveitos suplementares.	83 — Resultados correntes.
04 — Orçamento — Exercícios futuros.		24 — Estado e outros entes públicos.	34 — Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos.	44 — Imobilizações em curso.		64 — Custos com o pessoal.	74 — Transferências e subsídios correntes obtidos.	84 — Resultados extraordinários.
05 — Compromissos — Exercícios futuros.	15 — Títulos negociáveis.	25 — Devedores e credores pela execução do orçamento.	35 — Produtos e trabalhos em curso.	45 — Bens de domínio público.	55 — Ajustamentos de partes de capital em empresas.	65 — Outros custos e perdas operacionais.	75 — Trabalhos para a própria entidade.	
		26 — Outros devedores e credores.	36 — Matérias-primas, subsidiárias e de consumo.		56 — Reservas de reavaliação.	66 — Amortizações do exercício.	76 — Outros proveitos e ganhos operacionais.	
		27 — Acréscimos e diferimentos.	37 — Adiantamentos por conta de compras.		57 — Reservas.	67 — Provisões do exercício.		
	18 — Outras aplicações de tesouraria.	28 — Empréstimos concedidos.	38 — Regularização de existências.	48 — Amortizações acumuladas.		68 — Custos e perdas financeiros.	78 — Proveitos e ganhos financeiros.	88 — Resultado líquido do exercício.
09 — Contas de ordem.	19 — Provisões para aplicações de tesouraria.	29 — Provisões.	39 — Provisões para depreciação de existências.	49 — Provisões para investimentos financeiros.	59 — Resultados transitados.	69 — Custos e perdas extraordinários.	79 — Proveitos e ganhos extraordinários.	

10 — Código de contas

Classe 0			Contas do controle orçamental e de ordem
01			Orçamento — Exercício corrente*.
02			Despesas:
	021		Dotações iniciais*.
	022		Modificações orçamentais*:
		0221	Transferências de dotações:
		02211	Reforços*.
		02212	Anulações*.
		0222	Créditos especiais*.
		0223	Dotações retidas*:
		02231	Cativos ou congelamentos*.
		02232	Descativos ou descongelamentos*.
		0224	Reposições abatidas aos pagamentos*.
	023		Dotações disponíveis*.
	024		Duodécimos vencidos*.
	025		Créditos disponíveis*.
	026		Cabimentos*.
	027		Compromissos*.
03			Receitas:
	031		Previsões iniciais*.
	032		Revisões de previsões*:
		0321	Reforços.
		0322	Anulações.
	033		Reforços* — Créditos especiais.
	034		Previsões corrigidas*.
04			Orçamento — Exercícios futuros*:
	041		Exercício (n + 1).
	042		Exercício (n + 2).
	043		Exercício (n + 3).
	044		Exercícios seguintes.
05			Compromissos — Exercícios futuros*:
	051		Exercício (n + 1).
	052		Exercício (n + 2).
	053		Exercício (n + 3).
	054		Exercícios seguintes.
09			Contas de ordem.
Classe 1			Disponibilidades
11			Caixa*:
	111		Caixa A.

	118		Fundo de manio*
	119		Transferências de caixa*.
12			Depósitos em instituições financeiras*:
	121		Banco X.

	122		Banco Y.

13			Conta no Tesouro*.
...			...
15			Títulos negociáveis*:
	151		Ações.
	152		Obrigações e títulos de participação.
	153		Títulos de dívida pública*:
	1531		Bilhetes do Tesouro.
	1532		Obrigações do Tesouro.
	1533		Outros.

Classe 1			Disponibilidades
18
	159		Outros títulos.
19	181	1811 1812	Outras aplicações de tesouraria*: Unidades de participação em fundos de investimento: Mobiliários. Imobiliários.
	195	1951 1952 1953 ...	Provisões para aplicações de tesouraria*: Títulos negociáveis: Acções. Obrigações e títulos de participação. Títulos de dívida pública.
	198	1959 1981 ...	Outros títulos. Outras aplicações de tesouraria. Unidades de participação em fundos de investimento. ...
Classe 2			Tercceiros
21	211 212 213 214 ...		Clientes, contribuintes e utentes: Clientes, c/c. Contribuintes, c/c. Utentes, c/c. Clientes, contribuintes e utentes — Títulos a receber*.
	218 219		...
22	221 222 ...		Clientes, contribuintes e utentes de cobrança duvidosa. Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes*.
	228 229		Fornecedores*: Fornecedores, c/c. Fornecedores — Títulos a pagar*.
23	231	2311	...
		23111	Fornecedores — Facturas em recepção e conferência*. Adiantamentos a fornecedores*.
		231111 231112 231113 231114	Empréstimos obtidos*: Em moeda nacional: De curto prazo: Dívida titulada: Certificados de aforro. Bilhetes do Tesouro. Obrigações do Tesouro. Outros.
		23112	Dívida não titulada.
		2312	De médio e longo prazos: Dívida titulada: Obrigações do Tesouro. Outros.
		23121	Dívida não titulada.
		231211 23122	Em moeda estrangeira: De curto prazo: Dívida titulada. Dívida não titulada.
	232	2321	De médio e longo prazos: Dívida titulada. Dívida não titulada.
		23211 23212	
		2322	
		23221 23222	
	239		...

Classe 2			Terceiros
24	241 242		Estado e outros entes públicos*:
			Imposto sobre o rendimento*:
		2421	Retenção de impostos sobre rendimentos*:
		2422	Trabalho dependente.
		2423	Trabalho independente.
		2424	Capitais.
		...	Prediais.
		2429	...
			Sobre outros rendimentos.
	243		Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)*:
		2431	IVA — Suportado:
		24311	Existências.
		24312	Imobilizado.
		24313	Outros bens e serviços.
		2432	IVA — Dedutível:
		24321	Existências.
		24322	Imobilizado.
		24323	Outros bens e serviços.
		2433	IVA — Liquidado:
		24331	Existências.
		24332	Imobilizado.
		24333	Outros bens e serviços.
		2434	IVA — Regularizações:
		24341	Mensais (ou trimestrais) a favor do Estado.
		24342	Mensais (ou trimestrais) a favor da entidade.
		24343	Anuais por cálculo dos <i>pro rata</i> definitivos*.
		24344	Anuais por variações dos <i>pro rata</i> definitivos*.
		24345	Outras regularizações anuais*.
		2435	IVA — Apuramento*.
		2436	IVA — A pagar*.
		2437	IVA — A recuperar*.
		2438	IVA — Reembolsos pedidos*.
		2439	IVA — Liquidações officiosas*.
	244	...	Restantes impostos*:
	
	245		Contribuições para a segurança social.
	249		Outras tributações.
25			Devedores e credores pela execução do orçamento*:
	251		Devedores pela execução do orçamento*:
		2511	Orçamento do exercício.
		2512	Orçamentos de exercícios findos.
	252		Credores pela execução do orçamento*:
		2521	Orçamento do exercício.
		2522	Orçamentos de exercícios findos:
		25221	Período complementar*.
	
26			Outros devedores e credores:
	261		Fornecedores de imobilizado*:
		2611	Fornecedores de imobilizado, c/c.
		2612	Fornecedores de imobilizado — Títulos a pagar.
	
		2619	Adiantamentos a fornecedores de imobilizado*.
	262		Pessoal*.
	263		Sindicatos.

	267		Consultores, assessores e intermediários.
	268		Devedores e credores diversos*.
	269		Adiantamentos por conta de vendas*.

Classe 2			Terceiros
27	271	2711 ... 2719	Acréscimos e diferimentos*: Acréscimos de proveitos*: Juros a receber. ... Outros acréscimos de proveitos.
	272	... 2726 2728 2729	Custos diferidos*: ... Descontos de emissão de obrigações. Diferenças de câmbio desfavoráveis*. Outros custos diferidos.
	273	2731 2732 2733 2739	Acréscimos de custos*: Seguros a liquidar. Remunerações a liquidar*. Juros a liquidar. Outros acréscimos de custos.
	274	... 2745 ... 2748 2749	Proveitos diferidos*: ... Subsídios para investimentos*. ... Diferenças de câmbio favoráveis*. Outros proveitos diferidos.
28	281	2811 2812	Empréstimos concedidos*: Em moeda nacional: De curto prazo. De médio e longo prazos.
	282	2821 2822	Em moeda estrangeira: De curto prazo. De médio e longo prazos.
29	291 292		Provisões: Para cobranças duvidosas*. Para riscos e encargos*.

Classe 3			Existências
31	312 ... 316 317 318		Compras*: Mercadorias. ... Matérias-primas, subsidiárias e de consumo. Devolução de compras. Descontos e abatimentos em compras.
32			Mercadorias*. ...
33			Produtos acabados e intermédios*. ...
34	341 ... 348		Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos: Subprodutos*. ... Desperdícios, resíduos e refugos*.
35			Produtos e trabalhos em curso*. ...
36	361 362 363 364 ...		Matérias-primas, subsidiárias e de consumo: Matérias-primas*. Matérias subsidiárias*. Materiais diversos. Embalagens de consumo*. ...
37	372 376 ...		Adiantamentos por conta de compras*: Mercadorias. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo. ...

Classe 3			Existências
38	382 383 384 386		Regularização de existências*: Mercadorias. Produtos acabados e intermédios. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo.
39	392 393 394 395 396		Provisões para depreciação de existências*: Mercadorias. Produtos acabados e intermédios. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos. Produtos e trabalhos em curso. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo.
Classe 4			Imobilizações
41	411 412 413 414 415 4151 4152 4153 4154	4141 4142	Investimentos financeiros*: Partes de capital. Obrigações e títulos de participação. ... Investimentos em imóveis*: Terrenos e recursos naturais. Edifícios e outras construções. Outras aplicações financeiras: Depósitos em instituições financeiras*. Títulos de dívida pública. Outros títulos. Fundos*.
42	421 422 423 424 425 426 427 429		Imobilizações corpóreas*: Terrenos e recursos naturais*. Edifícios e outras construções*. Equipamento básico*. Equipamento de transporte. Ferramentas e utensílios. Equipamento administrativo*. Taras e vasilhame*. Outras imobilizações corpóreas.
43	431 432 433		Imobilizações incorpóreas*: Despesas de instalação*. Despesas de investigação e de desenvolvimento*. Propriedade industrial e outros direitos*.
44	441 442 443 445 446 447 448 449		Imobilizações em curso*: Imobilizações em curso de investimentos financeiros. Imobilizações em curso de imobilizações corpóreas. Imobilizações em curso de imobilizações incorpóreas. Imobilizações em curso de bens de domínio público. Adiantamentos por conta de bens de domínio público. Adiantamentos por conta de investimentos financeiros. Adiantamentos por conta de imobilizações corpóreas. Adiantamentos por conta de imobilizações incorpóreas.
45	451 452 453 454 455 459		Bens de domínio público*: Terrenos e recursos naturais. Edifícios. Outras construções e infra-estruturas. Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar. Bens do património histórico, artístico e cultural. Outros bens de domínio público.
48	481 482 4821 4822	4811 4812	Amortizações acumuladas: De investimentos em imóveis: Terrenos e recursos naturais. Edifícios e outras construções. De imobilizações corpóreas: Terrenos e recursos naturais. Edifícios e outras construções.

Classe 4			Imobilizações	
49	483	4823	Equipamento básico.	
		4824	Equipamento de transporte.	
		4825	Ferramentas e utensílios.	
		4826	Equipamento administrativo.	
		4827	Taras e vasilhame.	
		4829	Outras imobilizações corpóreas.	
	485		De imobilizações incorpóreas:	
		4831	Despesas de instalação.	
		4832	Despesas de investigação e de desenvolvimento.	
		4833	Propriedade industrial e outros direitos.	
			De bens de domínio público:	
		4851	Terrenos e recursos naturais.	
	491	492	4852	Edifícios.
			4853	Outras construções e infra-estruturas.
4854			Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar.	
4855			Bens do património histórico, artístico e cultural.	
4859			Outros bens de domínio público.	
			Provisões para investimentos financeiros*:	
			Partes de capital.	
			Obrigações e títulos de participação.	
			...	
			Outras aplicações financeiras.	

Classe 6			Custos e perdas
		62219	Rendas e alugueres*.
		62220	...
		62221	Despesas de representação.
		62222	Comunicação.
		62223	Seguros*.
		62224	Royalties.
		62225	Transportes de mercadorias.
		62226	Transportes de pessoal*.
		62227	Deslocações e estadas*.
		62228	Comissões*.
		62229	Honorários*.
	
		62231	Contencioso e notariado.
		62232	Conservação e reparação*.
		62233	Publicidade e propaganda.
		62234	Limpeza, higiene e conforto.
		62235	Vigilância e segurança.
		62236	Trabalhos especializados*.
	
		62290	...
		62298	Outros fornecimentos e serviços.
		62299	...
	629		...
63			Transferências correntes concedidas e prestações sociais:
	631		Transferências correntes concedidas*.
	632		Subsídios correntes concedidos*.
	633		Prestações sociais*.

	638		Outras.
	639		...
64			Custos com o pessoal:
	641		Remunerações dos órgãos directivos.
	642		Remunerações do pessoal:
		6421	Remunerações base do pessoal:
			Pessoal dos quadros.
		64211	Pessoal com contrato a termo certo.
		64212	Pessoal em qualquer outra situação.
		64213	
		6422	Suplementos de remunerações:
			Trabalho extraordinário.
		64221	Trabalho em regime de turnos*.
		64222	Abono para falhas.
		64223	Subsídio de retenção.
		64224	Ajudas de custo.
		64225	Vestuário e artigos pessoais.
		64226	Alimentação e alojamento.
		64227	Outros suplementos.
		64228	
		6423	Prestações sociais directas:
			Abono de família.
		64231	Prestações complementares de abono de família.
		64232	Outras prestações de acção social*.
		64233	
	643		Pensões*.
	644		Prémios para pensões*.
	645		Encargos sobre remunerações*:
		6451	Assistência na doença dos funcionários públicos.
		6452	Segurança social dos funcionários públicos.
		6453	Segurança social — Regime geral.
		6454	...
	
		6458	Outros encargos sobre remunerações.
	646		Seguros de acidentes no trabalho e doenças profissionais.
	647		Encargos sociais voluntários.
	648		Outros custos com o pessoal:
		6481	Despesas de saúde.
		6482	Seguros de saúde.
	
	649		...

Classe 6			Custos e perdas
65	651 652 653 ... 658 659		Outros custos e perdas operacionais: Impostos e taxas*. Quotizações. Despesas com propriedade industrial. ... Outros custos e perdas operacionais. ...
66	662 6621 6622 6623 6624 6625 6626 6627 6628 663 6631 6632 6633 6639 665 6651 6652 6653 6654 6655 6659 669		Amortizações do exercício: Imobilizações corpóreas: Terrenos e recursos naturais. Edifícios e outras construções. Equipamento básico. Equipamento de transporte. Ferramentas e utensílios. Equipamento administrativo. Taras e vasilhame. Outras imobilizações corpóreas. Imobilizações incorpóreas: Despesas de instalação. Despesas de investigação e de desenvolvimento. Propriedade industrial e outros direitos. ... Bens de domínio público: Terrenos e recursos naturais. Edifícios. Outras construções e infra-estruturas. Infra-estruturas e equipamentos de natureza militar. Bens do património histórico, artístico e cultural. Outros bens de domínio público. ...
67	671 672 673 6732 6733 6734 6735 6736 6739 679		Provisões do exercício*: Para cobranças duvidosas. Para riscos e encargos. Para depreciação de existências: Mercadorias. Produtos acabados e intermédios. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos. Produtos e trabalhos em curso. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo.
68	681 682 683 6831 6832 684 6841 6842 6843 6844 6845 6848 685 ... 687 688 6881 6888 689		Custos e perdas financeiros: Juros suportados. Perdas em empresas filiais e associadas*. Amortizações de investimentos em imóveis: Terrenos e recursos naturais. Edifícios e outras construções. Provisões para aplicações financeiras*: Títulos negociáveis. Outras aplicações de tesouraria. Partes de capital. Obrigações e títulos de participação. ... Outras aplicações financeiras. Diferenças de câmbio desfavoráveis. ... Perdas na alienação de aplicações de tesouraria*. Outros custos e perdas financeiros: Serviços bancários. Outros não especificados. ...

Classe 6			Custos e perdas
69	691 692 693		Custos e perdas extraordinários: Transferências de capital concedidas*. Dívidas incobráveis. Perdas em existências:
	6931 6932 ...		Sinistros. Quebras. ...
	6938		Outras.
	694		Perdas em imobilizações*:
	6941 6942 6943 6944 6945 ...		Alienação de investimentos financeiros. Alienação de imobilizações corpóreas. Alienação de imobilizações incorpóreas. Sinistros. Abates. ...
	6948		Outras.
	695		Multas e penalidades:
	6951 6952 ...		Multas fiscais. Multas não fiscais. ...
	6958		Outras penalidades.
	696		Aumentos de amortizações e de provisões:
	6961 6962		Amortizações. Provisões*.
	697		Correcções relativas a exercícios anteriores*:
	6971		Restituições*.
	698		Outros custos e perdas extraordinários:
	6982 6988		...
	699		Diferenças de câmbio extraordinárias. Outros não especificados. ...

Classe 7			Proventos e ganhos
71	711		Vendas e prestações de serviços*:
	7111 7112 7113 ...		Vendas: Mercadorias. Produtos acabados e intermédios. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos. ...
	7117		Devolução de vendas.
	712		Prestações de serviços:
	7121 7122		Serviço A. Serviço B.
	716 718 719		...
72	721 722 723 724 725 726 728 729		Impostos e taxas*: Impostos directos. Impostos indirectos. Contribuições para a segurança social. Taxas, multas e outras penalidades. Reembolsos e restituições*. Anulações*. Outros. ...
73	731 732 733		Proventos suplementares*: Serviços sociais. Aluguer de equipamento. ...

Classe 7			Proveitos e ganhos
74	734		Estudos, projectos e assistência tecnológica.
	735		...
	736		...

	738		Não especificados inerentes ao valor acrescentado.
	739		...
			Transferências e subsídios correntes obtidos:
	741		Transferências — Tesouro*.
	742		Transferências correntes obtidas*.
	743		Subsídios correntes obtidos*.
	749		...
75			Trabalhos para a própria entidade*:
	751		Investimentos financeiros.
	752		Imobilizações corpóreas.
	753		Imobilizações incorpóreas.
	754		Imobilizações em curso.
	755		Bens de domínio público.
	756		Custos diferidos*.

	759		...
			Outros proveitos e ganhos operacionais*:
76	761		Direitos de propriedade industrial.

	764		...

	768		Outros não especificados alheios ao valor acrescentado.
	769		...
78			Proveitos e ganhos financeiros:
	781		Juros obtidos*.
	782		Ganhos em empresas filiais e associadas.
	783		Rendimentos de imóveis:
		7831	Habitagens.
		7832	Edifícios.
		7838	Outros.
	784		Rendimentos de participações de capital:
		7841	Sociedades não financeiras.
		7842	Sociedades financeiras.
	
	785		Diferenças de câmbio favoráveis*.
	786		Descontos de pronto pagamento obtidos.
	787		Ganhos na alienação de aplicações de tesouraria*.
	788		Outros proveitos e ganhos financeiros.
	789		...
79			Proveitos e ganhos extraordinários:
	791		Restituição de impostos.
	792		Recuperação de dívidas.
	793		Ganhos em existências:
		7931	Sinistros.
		7932	Sobras.
		7938	Outros.
	794		Ganhos em imobilizações*:
		7941	Alienação de investimentos financeiros.
		7942	Alienação de imobilizações corpóreas.
		7943	Alienação de imobilizações incorpóreas.
		7944	Sinistros.
	
		7948	Outros.
	795		Benefícios de penalidades contratuais.
	769		Reduções de amortizações e de provisões:
		7961	Amortizações.
		7962	Provisões.
	797		Correcções relativas a exercícios anteriores.
	798		Outros proveitos e ganhos extraordinários:
	

Classe 7			Proveitos e ganhos
	7982		Diferenças de câmbio extraordinárias.
	7983		Transferências de capital obtidas*.

	7988		Outros não especificados.
	799		...
Classe 8			Resultados
81			Resultados operacionais*.
82			Resultados financeiros*.
83			(Resultados correntes)*.
84			Resultados extraordinários*.
...			...
88			Resultado líquido do exercício.

* Conta para a qual existe nota explicativa.

11 – Notas explicativas

Classe 0 – Contas do controlo orçamental e de ordem

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

01 – «Orçamento – Exercício corrente». – Esta conta destina-se ao controlo dos totais da despesa e da receita e como, em regra, os orçamentos estão equilibrados, estará saldada. Caso não se verifique equilíbrio, o saldo devedor representará o défice orçamental e o credor o superávit.

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

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

A conta é debitada por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis», pelos valores das dotações iniciais e creditada por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente», também pelos valores das dotações iniciais.

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

Os movimentos relativos a modificações orçamentais são registados nas subcontas correspondentes à natureza da modificação ocorrida.

02211 – «Reforços». – Esta conta é creditada por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e debitada por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis». O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes dos reforços aprovados.

02212 – «Anulações». – Esta conta é debitada por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e creditada por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis». O saldo é sempre nulo, já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes das anulações ocorridas.

0222 – «Créditos especiais». – Esta conta é creditada por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e debitada por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis». O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem para a contabilização das dotações disponíveis decorrentes dos reforços resultantes da aprovação de créditos especiais.

0223 – «Dotações retidas». – Para garantir o rigor na execução orçamental recorre-se por vezes ao congelamento ou cativação da dotação orçamental traduzido na aplicação de determinada percentagem sobre o valor das dotações aprovadas. Com vista a autonomizar contabilisticamente este tipo de operações, até porque no futuro se pode vir a verificar a sua descativação ou descongelamento, criam-se contas específicas para o seu registo.

02231 – «Cativos ou congelamentos». – É creditada aquando da cativação ou congelamento, por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis». Esta conta não apresenta movimento a débito no decurso do exercício.

02232 – «Descativos ou descongelamentos». – É debitada aquando da descativação ou descongelamento, por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis». Esta conta não apresenta movimento a crédito no decurso do exercício.

0224 – «Reposições abatidas aos pagamentos». – Nos termos da lei, as operações desta natureza abatem aos pagamentos realizados, libertando as dotações correspondentes. Trata-se da situação que ocorre com as entregas de fundos nos cofres públicos relativas a pagamentos, ocorridos no ano em curso. Se as reposições não têm qualquer efeito sobre as dotações da despesa, o que ocorre com as reposições relativas a despesas pagas em exercícios anteriores, classificam-se como reposições não abatidas aos pagamentos, vão acrescer ao valor das receitas e não dão lugar a movimentos nas contas da classe 0. A conta é debitada pelas reposições abatidas, por contrapartida da conta 023 – «Dotações disponíveis».

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

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

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

024 – «Duodécimos vencidos». – A conta 024 – «Duodécimos vencidos» regista os movimentos correspondentes aos duodécimos vencidos. É creditada por contrapartida da conta 025 – «Créditos disponíveis». O saldo representa o montante acumulado dos duodécimos vencidos.

025 – «Créditos disponíveis». – A conta 025 – «Créditos disponíveis» é debitada pelos duodécimos vencidos, por contrapartida da conta 024 – «Duodécimos vencidos» e creditada pelos montantes processados ou pelos pedidos de libertação de créditos (PLC) e por contrapartida da conta 027 – «Compromissos». O saldo representa o quantitativo disponível na dotação para novos processamentos ou novos PLC.

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

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

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

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

027 – «Compromissos». – Com esta conta visa-se dispor da informação sobre os compromissos assumidos em cada dotação e, para as despesas sujeitas ao regime de duodécimos, também sobre a satisfação dos compromissos [pedidos de libertação de créditos (PLC) ou processamento da despesa]. Assim:

1) Para as despesas não sujeitas ao regime de duodécimos, a conta é creditada pelos compromissos assumidos, por contrapartida da conta 026 – «Cabimentos» e debitada pelas reduções e anulações de compromissos por contrapartida de 026 – «Cabimentos». O saldo representa o total dos compromissos assumidos;

2) Para as despesas sujeitas ao regime de duodécimos, é debitada pelos processamentos ou PLC, por contrapartida da conta 025 – «Créditos disponíveis», pelas anulações e reduções de compromissos por contrapartida da conta 026 – «Cabimentos». O saldo corresponde aos compromissos assumidos para os quais não foram feitos PLC ou processadas as respectivas despesas.

031 – «Previsões iniciais». – Esta conta responde à necessidade de se dispor de informação devidamente individualizada sobre a previsão inicial para cada rubrica.

É debitada, no momento da aprovação do orçamento, por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e creditada por contrapartida da conta 034 – «Previsões corrigidas», pelo que se encontra sempre saldada.

032 – «Revisões de previsões». – Nesta conta registam-se modificações ocorridas no decurso do exercício relativamente à previsão inicial das rubricas da receita.

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

0322 – «Anulações». – A conta 0322 – «Anulações» é creditada por contrapartida da conta 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e debitada por contrapartida da conta 034 – «Previsões corrigidas». O saldo é sempre nulo já que a conta funciona como conta de passagem das alterações orçamentais das receitas para a conta 034 – «Previsões corrigidas».

033 – «Reforços – Créditos especiais». – Nesta conta registam-se as modificações à previsão inicial, em resultado da abertura ou reforço de créditos especiais.

A conta 033 – «Reforços – Créditos especiais» é debitada pelos reforços por contrapartida de 01 – «Orçamento – Exercício corrente» e creditada por contrapartida de 034 – «Previsões corrigidas».

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

034 – «Previsões corrigidas». – É debitada por contrapartida da conta 031 – «Previsões iniciais», 0321 – «Reforços» e 033 – «Reforços – Créditos especiais». É creditada por contrapartida da conta 0322 – «Anulações».

04 – «Orçamento – Exercícios futuros». – A necessidade de manter atualizado o registo dos compromissos assumidos para anos futuros leva à criação desta conta. São abertas subcontas para cada um dos três anos futuros e uma subconta para o 4.º ano e seguintes. A conta é debitada, no exercício, aquando da assunção dos compromissos e reforços com reflexo nos anos seguintes e creditada pelas anulações ou reduções por contrapartida da conta 05 – «Compromissos – Exercícios futuros».

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

Classe 1 – Disponibilidades

Esta classe inclui as disponibilidades imediatas e as aplicações de tesouraria de curto prazo.

11 – «Caixa». – Inclui os meios de pagamento, tais como notas de banco e moedas metálicas de curso legal, cheques e vales postais, nacionais ou estrangeiros.

118 – «Fundo de maneo». – Esta conta destina-se a registar os movimentos relativos ao fundo de maneo criado pelas entidades nos termos legais.

119 – «Transferências de caixa». – Relativamente às entidades que utilizem várias subcontas de caixa, prevê-se o uso desta conta para as transferências entre elas.

12 – «Depósitos em instituições financeiras». – Respeita aos meios de pagamento existentes em contas à vista ou a prazo em instituições financeiras. Nesta conta incluem-se os depósitos em moeda nacional ou estrangeira,

podendo ser desagregada segundo dotações para funcionamento, dotações de investimento, fundos comunitários, receitas próprias e transferências.

13 – «*Conta no Tesouro*». – Respeita aos meios de pagamento existentes no Tesouro.

15 – «*Títulos negociáveis*». – Inclui os títulos adquiridos com o objectivo de aplicação de tesouraria de curto prazo, ou seja, por um período inferior a um ano.

153 – «*Títulos da dívida pública*». – Engloba os títulos adquiridos pela entidade e emitidos pelo Sector Público Administrativo.

18 – «*Outras aplicações de tesouraria*». – Compreende outras aplicações incluídas nas restantes contas desta classe, com característica de aplicação de tesouraria de curto prazo.

19 – «*Provisões para aplicações de tesouraria*». – Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele.

A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzirem ou deixarem de existir as situações para que foi criada.

Classe 2 – Terceiros

Esta classe engloba as operações derivadas de relações com terceiros, atendendo simultaneamente às diferentes espécies de entidades e às diversas naturezas de operações.

21 – «*Clientes contribuintes e utentes*». – Regista os movimentos com as entidades singulares ou colectivas compradoras de mercadorias ou produtos, com os contribuintes e com os beneficiários ou destinatários dos serviços.

214 – «*Clientes contribuintes e utentes – Títulos a receber*». – Inclui as dívidas de clientes, contribuintes e utentes que estejam representadas por títulos ainda não vencidos.

O saque de letras e outros títulos por motivo de vendas registadas a débito da conta em epígrafe pode ser contabilizado a crédito de subconta «*Clientes, contribuintes e utentes*» diferente de 211 – «*Clientes, c/c*». Aquando do pagamento ou amortização do título, será creditada a conta 211 e simultaneamente eliminado o movimento anteriormente descrito.

De modo análogo, o desconto das mesmas letras e títulos pode ser contabilizado a crédito de subconta «*Clientes, contribuintes e utentes*», diferente de 214 – «*Clientes, contribuintes e utentes – Títulos a receber*», devendo, no entanto, fazer-se a respectiva transferência para esta logo que se tome conhecimento da sua extinção, por pagamento, reforma ou anulação.

Para efeitos de balanço, os saldos das contas credoras atrás referidas serão abatidos aos saldos de 211 – «*Clientes, c/c*» e 214 – «*Clientes, contribuintes e utentes – Títulos a receber*», respectivamente.

219 – «*Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes*». – Esta conta regista as entregas feitas à entidade relativas a fornecimentos a efectuar ou serviços a prestar a terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado, e a adiantamentos de impostos de terceiros. No que respeita a clientes e utentes, pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas 211 – «*Clientes, c/c*» e 213 – «*Utentes, c/c*».

Quanto aos contribuintes, aquando da liquidação procede-se à transferência para a conta 212 – «*Contribuintes, c/c*».

22 – «*Fornecedores*». – Regista os movimentos com os vendedores de bens e serviços, com excepção dos destinados ao imobilizado.

222 – «*Fornecedores – Títulos a pagar*». – Inclui as dívidas a fornecedores que se encontrem representadas por letras ou outros títulos de crédito.

228 – «*Fornecedores – Facturas em recepção e conferência*». – Respeita às compras cujas facturas, recebidas ou não, estão por lançar na conta 221 – «*Fornecedores – Fornecedores, c/c*», por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas.

Será debitada por crédito da conta 221, aquando da contabilização definitiva da factura.

229 – «*Adiantamentos a fornecedores*». – Regista as entregas feitas pela entidade com relação a fornecimentos a efectuar por terceiros cujo preço não esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 221 – «*Fornecedores – Fornecedores, c/c*».

23 – «*Empréstimos obtidos*». – Registam-se nesta conta os empréstimos obtidos e os subsídios recebidos reembolsáveis. As suas subcontas deverão ser divididas consoante o horizonte temporal do empréstimo e a moeda em que ele foi obtido e de acordo com a classificação sectorial aplicável.

24 – «*Estado e outros entes públicos*». – Nesta conta registam-se as relações com o Estado, autarquias locais e outros entes públicos respeitantes a impostos e taxas.

241 – «*Impostos sobre o rendimento*». – Esta conta é debitada pelos pagamentos efectuados e pelas retenções na fonte a que alguns dos rendimentos da entidade estiverem sujeitos.

242 – «*Retenção de impostos sobre o rendimento*». – Esta conta movimenta a crédito o imposto que tenha sido retido na fonte relativamente a rendimentos pagos de sujeitos passivos de IRC ou de IRS e às taxas utilizadas. As suas subcontas poderão ainda ser subdivididas atendendo à natureza dos sujeitos passivos a que respeita a retenção (IRC ou IRS) às taxas utilizadas.

243 – «*Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)*». – Esta conta destina-se a registar as situações decorrentes da aplicação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

2431 – «*IVA – Suportado*». – Esta conta, de uso facultativo, é debitada pelo IVA suportado em todas as aquisições de existências, imobilizado ou de outros bens e serviços. Credita-se por contrapartida das respectivas subcontas de 2432 e ou, quanto as parcelas do imposto não dedutível, por contrapartida da conta inerentes às respectivas aquisições ou da rubrica 651, quando for caso disso (nomeadamente por dificuldades de imputação a custos específicos). Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2432 – «*IVA – Dedutível*». – No caso de se utilizar a rubrica 2431, a conta em epígrafe terá o seguinte movimento:

É debitada, pelo montante do IVA dedutível, por contrapartida de 2431. É creditada, para transferência do saldo respeitante ao período de imposto, por débito de 2435;

Se não houver utilização prévia de 2431, é debitada pelos valores do IVA dedutível relativo às aquisições;

É creditada, da mesma forma, para transferência do saldo respeitante ao período do imposto, por débito de 2435.

Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2433 – «*IVA – Liquidado*». – Esta conta será creditada pelo IVA liquidado nas facturas ou documentos equivalentes emitidos pela entidade, na generalidade, através de 24331. Entretanto, quando houver lugar à liquidação do IVA por força da afectação ou da utilização de bens a fins estranhos à entidade, de transmissões de

bens ou de prestações de serviços gratuitos ou da afectação de bens a sectores isentos quando relativamente a esses bens tenha havido dedução de imposto, utilizar-se-á a subconta 24332.

No caso de contabilização das operações sem discriminação de impostos, esta conta é creditada por contrapartida das contas onde tiverem sido lançados os respectivos proveitos, nomeadamente das subcontas 711 ou 712, aquando do cálculo do IVA.

É debitada, para transferência do saldo respeitante ao período de imposto, por crédito de 2435.

Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2434 – «IVA – Regularizações». – Regista as correcções de imposto apuradas nos termos do Código do IVA e susceptíveis de serem efectuadas nas respectivas declarações periódicas, distribuindo-se pelas subcontas respectivas como segue:

24341 – «Mensais (ou trimestrais) a favor da entidade». e ou

24342 – «Mensais (ou trimestrais) a favor do Estado».

Estas regularizações, motivadas por erros ou omissões no apuramento do imposto, devoluções, descontos ou abatimentos, rescisões ou reduções de contratos, anulações e incobrabilidade de créditos, roubos, sinistros, etc., conforme situações previstas no Código do IVA, poderão originar imposto a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado, contabilizado, respectivamente, a débito de 24341 ou a crédito de 24342.

24343 – «Anuais por cálculo do pro rata definitivo». – Estas regularizações, aplicáveis a qualquer tipo de bens ou serviços, são contabilizadas, no fim do ano, a débito ou a crédito da subconta em referência, por contrapartida das contas onde foram contabilizadas as aquisições cujo imposto dedutível é objecto de rectificação. Não se tratando de bens do activo imobilizado, quando se mostrar difícil a imputação específica da referida contrapartida, esta poderá ser registada como custo ou proveito extraordinário.

24344 – «Anuais por variações dos pro rata definitivos». – Estas regularizações, específicas dos activos imobilizados são contabilizadas, no fim do ano, a débito ou a crédito da subconta em referência por contrapartida de custos ou de proveitos extraordinários.

24345 – «Outras regularizações anuais». – Esta subconta servirá para a contabilização de outras regularizações anuais não expressamente previstas nas subcontas anteriores, a efectuar, em qualquer dos casos, no final do ano e nomeadamente:

Pela não utilização em fins da entidade de imóveis relativamente aos quais houve dedução do imposto; nesta hipótese, a subconta 24345 é creditada por contrapartida de «Custos e perdas extraordinários», Relativamente a cada período de imposto, os saldos das subcontas 2434, sem que haja compensação entre eles, são transferidos para 2435.

2435 – «IVA – Apuramento». – Esta conta destina-se a centralizar as operações registadas em 2432, 2433, 2434 e 2437, por forma que o seu saldo corresponda ao imposto a pagar ou em crédito, em referência a um determinado período de imposto.

Será assim debitada pelos saldos devedores de 2432 e 2434 e creditada pelos saldos credores de 2433 e 2434.

É ainda debitada pelo saldo devedor de 2437, respeitante ao montante de crédito do imposto reportado do período anterior sobre o qual não exista nenhum pedido de reembolso.

Após estes lançamentos, o respectivo saldo transfere-se para crédito de 2436, no caso de ser credor; débito de 2437, no caso de ser devedor.

2436 – «IVA – A pagar». – Recomenda-se a utilização de subcontas que permitam distinguir o imposto a pagar resultante de valores apurados, o imposto a pagar resultante de liquidações oficiosas e as verbas correspondentes às diferenças entre os valores apurados e as respectivas liquidações oficiosas.

Esta conta credita-se pelo montante do imposto a pagar, com referência a cada período de imposto, por transferência do saldo credor de 2435.

É ainda creditada, por contrapartida de 2439, pelos montantes liquidados oficiosamente.

Debita-se pelos pagamentos de imposto, quer este respeite a valores declarados pelo sujeito passivo, quer a valores liquidados oficiosamente.

Debita-se ainda por contrapartida de 2439, na hipótese de anulação da liquidação oficiosa.

Quando se efectuar o pagamento respeitante à liquidação oficiosa e após o apuramento contabilístico do imposto a pagar, regularizar-se-á o saldo mediante a anulação do correspondente valor lançado em 2439.

2437 – «IVA – A recuperar». – Destina-se a receber, por transferência de 2435, o saldo devedor desta última conta, referente a um determinado período de imposto, representando tal valor o montante de crédito sobre o Estado no período em referência.

Aquando da remessa da declaração e se for efectuado qualquer pedido de reembolso, será creditada, na parte correspondente a tal pedido, por contrapartida de 2438 o excedente (ou a totalidade do saldo inicial se não houver reembolsos pedidos), será de novo transferido, com referência ao período seguinte, para débito de 2435.

2438 – «IVA – Reembolsos pedidos». – Destina-se a contabilizar os créditos de imposto relativamente aos quais foi exercido um pedido de reembolso.

É debitada, aquando da solicitação de tal pedido, por contrapartida de 2437. É creditada aquando da decisão da administração fiscal sobre o pedido de reembolso.

2439 – «IVA – Liquidações oficiosas». – Debitar-se-á, pelas liquidações oficiosas, por crédito de 2436.

Se a liquidação ficar sem efeito, proceder-se-á à anulação do lançamento. Caso venha a verificar-se o seu pagamento, mediante movimentação da conta 2436, promover-se-á posteriormente a sua regularização pela forma já referida na parte final dos comentários à mesma ou, quando não se tratar de omissão no apuramento contabilístico do imposto a pagar, por débito de 698 – «Custos e perdas extraordinários – Outros custos e perdas extraordinários».

244 – «Restantes impostos». – Recolhe outros impostos não abrangidos nas rubricas anteriores.

25 – «Devedores e credores pela execução do orçamento». – Nesta conta registam-se os movimentos correspondentes ao reconhecimento de um crédito da entidade relativamente a terceiros (liquidação da receita) ou de um débito (processamento ou liquidação da despesa), bem como os subsequentes recebimentos e pagamentos, incluindo os referentes a adiantamentos, reembolsos e restituições.

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

252 – «Credores pela execução do orçamento». – A conta, a desagregar por anos económicos e classificação económica, é creditada pelo montante da despesa processada por contrapartida das contas da classe 2 onde

foram originariamente registados os créditos, designadamente as contas 22 – «Fornecedores» e 26 – «Outros devedores e credores», e debitada pelos pagamentos realizados por contrapartida da classe 1 – «Disponibilidades».

25221 – «*Período complementar*». – A conta, a desagregar por classificação económica, é creditada no início do ano pela quantia do saldo da conta 2521 – «Credores pela execução do orçamento – Orçamento do exercício n», que transita do ano anterior e vai sendo debitada pelos pagamentos por contrapartida das contas da classe 1 – «Disponibilidades». Terminado o período complementar, a conta é debitada pelo saldo, por crédito da conta 25222 – «Credores pela execução do orçamento – Orçamento de exercícios findos – Exercício n-1 ».

261 – «*Fornecedores de imobilizado*». – Regista os movimentos com vendedores de bens e serviços com destino ao activo imobilizado da entidade.

2619 – «*Adiantamentos a fornecedores de imobilizado*». – Regista as entregas feitas pela entidade com relação a fornecimentos de imobilizado a efectuar por terceiros cujo preço não esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 2611 – «Outros devedores e credores – Fornecedores de imobilizado – Fornecedores de imobilizado, c/c».

262 – «*Pessoal*». – Para além das operações relativas ao pessoal, esta conta abrange as que se reportam aos órgãos sociais, entendendo-se que estes são constituídos pelo órgão directivo ou de gestão e pelo órgão de fiscalização ou outros órgãos com funções equiparadas.

268 – «*Devedores e credores diversos*». – Estão abrangidas por esta rubrica as dívidas derivadas de:

Operações relacionadas com vendas de imobilizado e as decorrentes da posse temporária de fundos de terceiros;

Subsídios e transferências atribuídos à entidade;

Operações fora do orçamento.

269 – «*Adiantamentos por conta de vendas*». – Regista as entregas feitas à entidade com relação a fornecimentos de bens e serviços cujo preço esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas da rubrica 211.

27 – «*Acréscimos e diferimentos*». – Esta conta destina-se a registar os custos e proveitos nos exercícios a que respeitam.

271 – «*Acréscimos de proveitos*». – Esta conta serve de contrapartida aos proveitos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita só venha a obter-se em exercício(s) posterior(es).

272 – «*Custos diferidos*». – Compreende os custos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes. A quota-parte dos diferimentos incluídos nesta conta que for atribuída a cada exercício irá afectar directamente a respectiva conta de custos.

Esta conta poderá ter outras desagregações conforme seja necessário, designadamente para registar os gastos de reparação e conservação que não aumentem o período de vida útil nem o valor das imobilizações.

2728 – «*Diferenças de câmbio desfavoráveis*». – Esta conta poderá ser subdividida por moedas e por empréstimos e outras operações.

273 – «*Acréscimos de custos*». – Esta conta serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja despesa só venha a incorrer-se em exercício(s) posterior(es).

2732 – «*Remunerações a liquidar*». – Compreende, entre outras, as remunerações (e respectivos encargos) devidas por motivo de férias cujo processamento e pagamento ocorram no ano seguinte.

274 – «*Proveitos diferidos*». – Compreende os proveitos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes.

2745 – «*Subsídios para investimentos*». – Incluem-se nesta conta os subsídios/transferências associados a<i>i</i> activos que deverão ser movimentados numa base sistemática para a conta 7983 – «Proveitos e ganhos extraordinários – Outros proveitos e ganhos extraordinários – Transferências de capital» à medida que forem contabilizadas as amortizações do imobilizado a que respeitem. Caso a transferência não tenha por base activos amortizáveis ou não esteja associada a exploração, a contabilização far-se-á na conta 575 – «Subsídios».

2748 – «*Diferenças de câmbio favoráveis*». – Esta conta poderá ser subdividida por moedas e por empréstimos e outras operações.

28 – «*Empréstimos concedidos*». – Registam-se nesta conta os empréstimos concedidos e os subsídios atribuídos a título reembolsável. As suas subcontas deverão ser divididas consoante o horizonte temporal do empréstimo e a moeda em que ele foi concedido. As subcontas 2811, 2812, 2821 e 2822 deverão ser desagregadas de acordo com a classificação sectorial aplicável.

291 – «*Provisões para cobranças duvidosas*». – Esta conta destina-se a fazer face aos riscos da cobrança das dívidas de terceiros. A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada quando se reduzam ou cessem os riscos que visa cobrir.

292 – «*Provisões para riscos e encargos*». – Esta conta serve para registar as responsabilidades derivadas dos riscos de natureza específica e provável (contingências).

Será debitada na medida em que se reduzam ou cessem os riscos previstos.

Classe 3 – Existências

Esta classe serve para registar, consoante a organização existente na entidade:

a) As compras e os inventários inicial e final;

b) O inventário permanente.

31 – «*Compras*». – Lança-se nesta conta o custo das aquisições de matérias-primas e de bens aprovisionáveis destinados a consumo ou venda.

São também lançadas nesta conta, por contrapartida de 228 – «Fornecedores – Fornecedores – Facturas em recepção e conferência», as compras cujas facturas não tenham chegado à entidade até essa data ou não tenham sido conferidas.

Devem nela ser também incluídas as despesas adicionais de compra. Eventualmente estas despesas podem passar pela classe 6, devendo depois, para satisfazer os critérios de valorimetria, ser imputadas às contas de existências respectivas.

Esta conta saldará, em todas as circunstâncias, por débito das contas de existências.

32 – «*Mercadorias*». – Respeita aos bens adquiridos pela entidade com destino a venda, desde que não sejam objecto de trabalho posterior de natureza industrial.

33 – «*Produtos acabados e intermédios*». – Inclui os principais bens provenientes da actividade produtiva da entidade, assim como os que, embora normalmente reentrem no fabrico, possam ser objecto de venda.

341 – «*Subprodutos*». – Respeita aos bens de natureza secundária provenientes da actividade produtiva e obtidos simultaneamente com os principais.

348 – «*Desperdícios, resíduos e refugos*». – São aqui considerados os bens derivados do processo produtivo que não sejam de considerar na conta 341.

35 – «*Produtos e trabalhos em curso*». – São os que se encontram em fabricação ou produção, não estando em condições de ser armazenados ou vendidos.

Inclui também os custos de campanhas em curso.

361 – «*Matérias-primas*». – Bens que se destinam a ser incorporados materialmente nos produtos finais.

362 – «*Matérias subsidiárias*». – Bens necessários à produção que não se incorporam materialmente nos produtos finais.

364 – «*Embalagens de consumo*». – Bens envolventes ou recipientes das mercadorias ou produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transacção.

37 – «*Adiantamentos por conta de compras*». – Regista as entregas feitas pela entidade relativas a compras cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para as respectivas contas da rubrica 221 – «Fornecedores – Fornecedores, c/c».

38 – «*Regularização de existências*». – Esta conta destina-se a servir de contrapartida ao registo de quebras, sobras, saídas e entradas por ofertas, bem como a quaisquer outras variações nas contas de existências não derivadas de compras, vendas ou consumos.

Não pode ser utilizada para registo de variações em relação a custos padrões.

Quando se trate de quebras e sobras anormais, a conta será movimentada por contrapartida das contas 6932 – «Custos e perdas extraordinários – Perdas em existências – Quebras» ou 7932 – «Proveitos e ganhos extraordinários – Ganhos em existências – Sobras».

39 – «*Provisões para depreciação de existências*». – Esta conta serve para registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou de produção, resultantes da aplicação dos critérios definidos na valorimetria das existências. A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações que a originaram.

Classe 4 – Imobilizações

Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinam a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade, quer sejam de sua propriedade, quer sejam bens do Estado afectos à entidade, incluindo os bens de domínio público, quer estejam em regime de locação financeira.

41 – «*Investimentos financeiros*». – Esta conta integra as aplicações financeiras de carácter permanente.

414 – «*Investimentos em imóveis*». – Engloba as edificações urbanas e propriedades rústicas que não estejam afectas à actividade operacional da entidade.

4151 – «*Depósitos em instituições financeiras*». – Incluem-se nesta conta os depósitos em instituições de crédito que não sejam de classificar como disponibilidades.

4154 – «*Fundos*». – Inclui os bens detidos pela entidade e destinados a fazer face a compromissos prolongados, cujos rendimentos lhes sejam adstritos, como, por exemplo, os fundos para pensões de reforma.

42 – «*Imobilizações corpóreas*». – Integra os imobilizados tangíveis, móveis ou imóveis (com excepção dos bens de domínio público), que a entidade utiliza na sua actividade operacional, que não se destinem a ser vendidos ou transformados, com carácter de permanência superior a um ano.

Inclui igualmente as benfeitorias e as grandes reparações que sejam de acrescer ao custo daqueles imobilizados.

Quando se trate de bens em regime de locação financeira, a contabilização por parte do locatário obedecerá às seguintes regras:

a) No momento do contrato a locação deve ser registada por igual quantitativo no activo e no passivo (2611 – «Fornecedores de imobilizado – Fornecedores de imobilizado, c/c»), pelo mais baixo do justo valor do imobilizado nesse regime, líquido de subsídios e de créditos de imposto, recebíveis pelo locador, se existirem, ou do valor actual das prestações, excluindo comissões e serviços do locador;

b) Para o cálculo do valor actual citado na alínea a), a taxa de desconto a usar e a implícita na locação, se determinável, ou a taxa de juro corrente no mercado em operações de risco e prazo equivalentes;

c) As rendas serão desdobradas de acordo com o plano de amortização financeira da dívida a pagar referida na alínea a) considerando que esta representa o valor actual de uma renda antecipada, debitando a conta do passivo pela parte correspondente à amortização do capital e levando o restante à conta de custos financeiros, a título de juros suportados;

d) O activo imobilizado referido na alínea a) deve ser amortizado de forma consistente com a política contabilística da entidade; se não existir certeza razoável de que o locatário obtenha a titularidade do bem no fim do contrato, o activo deve ser amortizado durante o período do contrato se este for inferior ao da sua vida útil.

421 – «*Terrenos e recursos naturais*». – Compreende os terrenos e recursos naturais (plantações de natureza permanente, minas, pedreiras, etc.) afectos às actividades operacionais da entidade.

Abrange os custos de desbravamento, movimentação de terras e drenagem que lhes respeitam.

São ainda registados nesta conta os terrenos subjacentes a edifícios e outras construções, mesmo que tenham sido adquiridos em conjunto e sem indicação separada de valores. Quando não haja elementos concretos para a sua quantificação, adoptar-se-á o critério que for considerado mais adequado.

422 – «*Edifícios e outras construções*». – Respeita aos edifícios fabris, comerciais, administrativos e sociais, compreendendo as instalações fixas que lhes sejam próprias (água, energia eléctrica, aquecimento, etc.).

Refere-se também a outras construções, tais como muros, silos, parques, albufeiras, canais, estradas e arruamentos, vias férreas internas, pistas de aviação, cais e docas.

423 – «*Equipamento básico*». – Trata-se do conjunto de instrumentos, máquinas, instalações e outros bens, com excepção dos indicados na conta 425 – «Imobilizações corpóreas – Ferramentas e utensílios», com os quais se realiza a extracção, transformação e elaboração dos produtos ou a prestação dos serviços.

Compreende os gastos adicionais com a adaptação de maquinaria e de instalações ao desempenho das actividades próprias da entidade.

Quando o objecto da entidade respeite a actividades de transporte ou de serviços administrativos, devem ser incluídos nesta conta os equipamentos dessas naturezas afectos a tais actividades.

426 – «*Equipamento administrativo*». – Inclui-se sob esta designação o equipamento social e o mobiliário diverso.

427 – «*Taras e vasilhame*». – Compreende os objectos destinados a conter ou acondicionar as mercadorias ou produtos, quer sejam exclusivamente para uso interno da entidade, quer sejam embalagens retornáveis com aptidão para utilização continuada.

Além disso, a entidade delas proprietária deverá satisfazer os seguintes requisitos:

- a) Dispor de registos sobre o movimento das embalagens demonstrativos de que a regra geral é a restituição pelos clientes;
- b) Facturar as embalagens não restituídas pelos clientes até ao fim do prazo estipulado, utilizando para o efeito as correspondentes cauções ou parcelas dos depósitos de garantia; transferir para resultados os custos dessas embalagens e as respectivas amortizações acumuladas;
- c) Utilizar o método FIFO para a determinação do custo das embalagens a abater, por não terem sido restituídas pelos clientes ou, atendendo ao seu estado de deterioração, obsolescência ou inutilização, relativamente às quais não possa ser utilizado o método de custo específico.

43 – «*Imobilizações incorpóreas*». – Integra os imobilizados intangíveis englobando, nomeadamente, direitos e despesas de constituição, arranque e expansão.

431 – «*Despesas de instalação*». – Corresponde às despesas com a constituição e organização da entidade, assim como as relativas à sua expansão, designadamente despesas com aumento de capital, estudos e projectos.

432 – «*Despesas de investigação e de desenvolvimento*». – Esta conta engloba as despesas associadas com a investigação original e planeada, com o objectivo de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos, bem como as que resultem da aplicação tecnológica das descobertas, anteriores à fase de produção.

433 – «*Propriedade industrial e outros direitos*». – Inclui patentes, marcas, alvarás, licenças, privilégios, concessões e direitos de autor, bem como outros direitos e contratos assimilados.

44 – «*Imobilizações em curso*». – Abrange as imobilizações de adição, melhoramento ou substituição enquanto não estiverem concluídas.

Inclui também os adiantamentos feitos por conta de imobilizados, cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção das facturas correspondentes deve fazer-se a transferência para as respectivas contas de 2611 – «Fornecedores de imobilizado – Fornecedores de imobilizado, c/c».

45 – «*Bens de domínio público*». – Inclui os bens de domínio público que estão definidos na legislação em vigor.

49 – «*Provisões para investimentos financeiros*». – Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição dos títulos e outras aplicações financeiras e o respectivo preço de mercado, quando este for inferior àquele.

Esta provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos ou de capitais próprios, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações para que foi criada.

Classe 5 – Fundo patrimonial

51 – «*Património*». – Registam-se nesta conta os fundos relativos à constituição da entidade, resultantes dos activos e passivos que lhe sejam consignados, bem como as alterações subsequentes que venham a ser formalmente autorizadas pelas respectivas tutelas.

56 – «*Reservas de reavaliação*». – Esta conta serve de contrapartida aos ajustamentos monetários.

571 – «*Reservas legais*». – Esta conta deverá ser subdividida, consoante as necessidades das entidades, tendo em vista a legislação que lhes é aplicável.

575 – «*Subsídios*». – Serve de contrapartida aos subsídios ou transferências que não se destinem a investimentos amortizáveis, nem a exploração.

576 – «*Doações*». – Serve de contrapartida às doações de que a entidade seja beneficiária.

577 – «*Reservas decorrentes da transferência de activos*». – Regista o valor patrimonial atribuído aos bens transferidos a título gratuito provenientes de entidades abrangidas pelo presente Plano.

59 – «*Resultados transitados*». – Esta conta é utilizada para registar os resultados líquidos provenientes do exercício anterior.

Excepcionalmente, esta conta também poderá registar regularizações não frequentes e de grande significado que devam afectar, positiva ou negativamente, os fundos próprios, e não o resultado do exercício.

Classe 6 – Custos e perdas

61 – «*Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas*». – Regista a contrapartida das saídas das existências nela mencionadas, por venda ou integração no processo produtivo.

No caso de inventário interminente, poderá ser movimentada apenas no termo do exercício.

621 – «*Subcontratos*». – Esta conta compreende os trabalhos necessários ao processo produtivo próprio, relativamente aos quais se obteve a cooperação de outras entidades, submetidos a compromissos formalizados ou a simples acordos. Não abrange pessoal em regime de prestação de serviços (profissionais liberais) e que efectua trabalhos de carácter regular.

62215 – «*Ferramentas e utensílios de desgaste rápido*». – Respeita ao equipamento dessa natureza cuja vida útil não exceda, em condições de utilização normal, o período de um ano.

62218 – «*Artigos para oferta*». – Respeita ao custo dos bens adquiridos especificamente para oferta.

62219 – «*Rendas e alugueres*». – Refere-se à renda de terrenos e edifícios e ao aluguer de equipamentos.

Não inclui as rendas de bens em regime de locação financeira, mas sim as de bens em regime de locação operacional.

62223 – «*Seguros*». – São aqui considerados os seguros a cargo da entidade, com excepção dos relativos a custos com o pessoal.

62226 – «*Transportes de pessoal*». – Inclui os gastos de transportes, com carácter de permanência, destinados à deslocação dos trabalhadores de e para o local de trabalho.

Os gastos com o transporte de pessoal que assumam natureza eventual serão registados na rubrica 62227.

62227 – «*Deslocações e estadas*». – Além dos gastos já referidos, compreende os de alojamento e alimentação fora do local de trabalho. Se tais encargos forem suportados através de ajudas de custo, estas serão incluídas na rubrica 64 – «Custos com o pessoal».

62228 – «*Comissões*». – Destina-se a registar as verbas atribuídas às entidades que, de sua conta, agenciaram transacções ou serviços.

62229 – «*Honorários*». – Compreende as remunerações atribuídas aos trabalhadores independentes.

62232 – «*Conservação e reparação*». – Inclui os bens e os serviços destinados à manutenção dos elementos do activo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu custo ou da sua duração.

62236 – «*Trabalhos especializados*». – Serviços técnicos prestados por outras entidades que a própria entidade não pode superar pelos seus meios, tais como serviços informáticos, análises laboratoriais, trabalhos tipográficos, estudos e pareceres.

631 – «*Transferências correntes concedidas*». – Esta conta compreende as transferências correntes concedidas às unidades institucionais e deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

632 – «*Subsídios correntes concedidos*». – Os subsídios são transferências correntes concedidas sem contrapartida a unidades produtivas com o objectivo de influenciar níveis de produção, preços ou remuneração dos factores de produção. Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

633 – «*Prestações sociais*». – Incluem-se aqui todas as prestações de natureza social destinadas a cobrir determinados riscos (doença, invalidez, velhice, sobrevivência, acidentes de trabalho, maternidade, família, desemprego, alojamento, educação e outras necessidades básicas) concedidas às famílias que delas beneficiem, excepto as incluídas nos custos com o pessoal.

64222 – «*Trabalho em regime de turnos*». – Inclui o subsídio de turno definido na legislação em vigor.

64233 – «*Outras prestações de acção social*». – Incluem-se aqui todas as outras prestações sociais (ex.: invalidez, velhice, sobrevivência, acidentes de trabalho, maternidade, família, desemprego, alojamento, educação, promoção do emprego e outras necessidades básicas) concedidas ao pessoal e familiares.

643 – «*Pensões*». – Destina-se a registar os custos relativos a pensões, nomeadamente de reforma e invalidez.

644 – «*Prémios para pensões*». – Respeita aos prémios da natureza em epígrafe destinados a entidades externas, a fim de que estas venham a suportar oportunamente os encargos com o pagamento de pensões ao pessoal.

645 – «*Encargos sobre remunerações*». – Incidências relativas a remunerações que sejam suportadas obrigatoriamente pela entidade.

647 – «*Encargos sociais voluntários*». – Incluiu as despesas suportadas com a manutenção de creches, lactários, jardins-de-infância, cantinas, bibliotecas, bem como outras realizações de utilidade pública em benefício do pessoal e dos seus familiares.

648 – «*Outros custos com o pessoal*». – Inclui todas as despesas com o pessoal não consideradas nas rubricas anteriores.

651 – «*Impostos e taxas*». – A desagregar por tipo de imposto e taxa.

66 – «*Amortizações do exercício*». – Esta conta serve para registar a depreciação das imobilizações corpóreas (com excepção das incluídas em investimentos financeiros), incorpóreas e dos bens de domínio público, atribuída ao exercício.

67 – «*Provisões do exercício*». – Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo operacional.

681 – «*Juros suportados*». – Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

682 – «*Perdas em empresas filiais e associadas*». – Esta conta regista as perdas relativas às participações de capital em entidades filiais e associadas derivadas da aplicação do método de equivalência patrimonial, sendo consideradas para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

684 – «*Provisões para aplicações financeiras*». – Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo financeiro.

685 – «*Diferenças de câmbio desfavoráveis*». – Regista as diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com a actividade corrente da entidade e com o financiamento das imobilizações, tendo em atenção o disposto nos critérios de valorimetria.

687 – «*Perdas na alienação de aplicações de tesouraria*». – Regista as perdas verificadas na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente.

691 – «*Transferências de capital concedidas*». – Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

694 – «*Perdas em imobilizações*». – Regista as perdas provenientes de alienação, de sinistros ou de abates de imobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.

6962 – «*Provisões*». – Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, apenas quando deva considerar-se extraordinária.

697 – «*Correcções relativas a exercícios anteriores*». – Esta conta regista as correcções desfavoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

6971 – «*Restituições*». – Engloba as restituições referentes a anos anteriores.

Classe 7 – Proveitos e ganhos

71 – «*Vendas e prestações de serviços*». – As vendas e prestações de serviços, representadas pela facturação, devem ser deduzidos do IVA e de outros impostos e incidências nos casos em que nela estejam incluídos.

72 – «*Impostos e taxas*». – Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

725 – «*Reembolsos e restituições*». – Movimenta-se por contrapartida das respectivas subcontas da conta 25 – «Devedores e credores pela execução do orçamento» conforme se refira a receitas correntes ou receitas de capital, no momento do reconhecimento da obrigação de reembolsar ou restituir um determinado montante.

Esta conta deve ser desagregada pela natureza dos respectivos proveitos.

726 – «*Anulações*». – Movimenta-se por contrapartida das subcontas da conta 21 – «Clientes, contribuintes e utentes» no momento da anulação da dívida.

Esta conta deve ser desagregada pela natureza dos respectivos proveitos.

73 – «*Proveitos suplementares*». – Nesta conta registam-se os proveitos, inerentes ao valor acrescentado, das actividades que não sejam próprias dos objectivos principais da entidade.

741 – «*Transferência – Tesouro*». – Esta conta credita-se por contrapartida da conta 13 – «Conta no Tesouro», no momento da autorização da despesa relativamente aos pagamentos a efectuar directamente pelo Tesouro.

742 – «*Transferências correntes obtidas*». – Esta conta compreende as transferências correntes obtidas das unidades institucionais e deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

743 – «*Subsídios correntes obtidos*». – Os subsídios são transferências correntes obtidas sem contrapartida a unidades produtivas com o objectivo de influenciar níveis de produção, preços ou remuneração dos factores de produção.

Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

75 – «*Trabalhos para a própria entidade*». – São os trabalhos que a entidade realiza para si mesma, sob sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito e que se destinam ao seu imobilizado ou que sejam de repartir por vários exercícios (caso em que serão registados por crédito de 756 – «Custos diferidos» e débito da subconta apropriada em 272 – «Custos diferidos»).

756 – «*Custos diferidos*». – Esta conta engloba os trabalhos para a própria entidade que se destinem a grandes reparações não imputáveis ao imobilizado.

76 – «*Outros proveitos e ganhos operacionais*». – Nesta conta registam-se os proveitos, alheios ao valor acrescentado, das actividades que não sejam próprias dos objectivos principais da entidade.

781 – «*duros obtidos*». – Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

785 – «*Diferenças de câmbio favoráveis*». – Regista as diferenças de câmbio favoráveis relacionadas com a actividade corrente da entidade e com o financiamento das imobilizações, tendo em atenção o disposto nos critérios de valorimetria.

787 – «*Ganhos na alienação de aplicações de tesouraria*». – Regista os ganhos verificados na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente.

794 – «*Ganhos em imobilizações*». – Regista os ganhos provenientes da alienação ou de sinistros respeitantes a imobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.

7962 – «*Provisões*». – Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, seja ela operacional, financeira ou extraordinária.

797 – «*Correcções relativas a exercícios anteriores*». – Esta conta regista as correcções favoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

7983 – «*Transferências de capital obtidas*». – Esta conta deverá ser desagregada de acordo com a classificação sectorial aplicável.

Classe 8 – Resultados

81 – «*Resultados operacionais*». – Destina-se a concentrar, no fim do exercício, os custos e proveitos registados, respectivamente, nas contas 61 a 67 e 71 a 76.

82 – «*Resultados financeiros*». – Recolhe os saldos das contas 68 e 78.

83 – «*Resultados correntes*». – Esta conta, de utilização facultativa, agrupará os saldos das contas 81 e 82. Ainda que não seja utilizada, tais resultados estão evidenciados em demonstrações adequadas.

84 – «*Resultados extraordinários*». – Esta conta reúne os saldos das contas 69 e 79.

88 – «*Resultado líquido do exercício*». – Esta conta recolhe os saldos das contas anteriores.