



André Miguel Salgueiro Correia

Preparação e Perceções sobre a Mudança  
do POCAL para o SNC-AP na Câmara  
Municipal da Horta

Relatório do Estágio Curricular na Câmara  
Municipal da Horta, na Divisão Administrativa  
e Financeira, Unidade de Gestão Financeira

Mestrado em Contabilidade

Trabalho realizado com a colaboração:

Orientadora: Professora Doutora Lúcia Lima  
Rodrigues

Supervisora: Dr.<sup>a</sup> Maria de Jesus Tomé

Junho de 2019

## DIREITOS DE AUTOR E CONDIÇÕES DE UTILIZAÇÃO DO TRABALHO POR TERCEIROS

Este é um trabalho académico que pode ser utilizado por terceiros desde que respeitadas as regras e boas práticas internacionalmente aceites, no que concerne aos direitos de autor e direitos conexos.

Assim, o presente trabalho pode ser utilizado nos termos previstos na licença abaixo indicada.

Caso o utilizador necessite de permissão para poder fazer um uso do trabalho em condições não previstas no licenciamento indicado, deverá contactar o autor, através do RepositóriUM da Universidade do Minho.

**Licença concedida aos utilizadores deste trabalho**



**Atribuição-NãoComercial-SemDerivações  
CC BY-NC-ND**

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>

## **Agradecimentos**

Este relatório de estágio é o culminar de um percurso académico marcado pelo trabalho e pela dedicação. Tudo se tornou mais fácil com o apoio e motivação recebida. Em primeiro lugar, quero agradecer à minha família. À minha mãe por todo o apoio prestado ao longo destes 5 anos. Aos meus padrinhos, pelos conselhos, apoio e motivação que marcaram todo o meu percurso académico. Aos meus avós, pela ajuda a todos os níveis, pois sem eles nada seria possível. Às minhas primas pela motivação e apoio incondicional, com um especial apreço à Catarina pela disponibilidade permanente e indispensável. Um obrigado especial também à amiga Gabriela e à tia Conceição por toda a ajuda prestada ao longo de todo este tempo.

Não posso deixar de agradecer igualmente àquelas que foram o meu pilar durante a licenciatura, e continuaram a sê-lo durante o mestrado. Obrigado Mariana Pereira pelo apoio e pelos conselhos constantes. Obrigado por teres sido a minha ouvinte em todos os momentos, quer bons, quer maus, com que me confrontei. Obrigado Ana Gonçalves pelo apoio e motivação “maternal” com que me sempre presenteou. Obrigado Patrícia Cardoso pela força permanente que me deste. Obrigado Alexandra Vieira pela atenção e pelos conselhos sempre oportunos. Obrigado também Sofia Vinhas e Juliana Faria pela amizade. Impossível não agradecer à Diana Monteiro, companheira desta etapa académica. Obrigado por teres sido a minha primeira “professora” de Contabilidade. Obrigado Sofia Neves por toda a disponibilidade, ajuda e motivação no decorrer do mestrado. À minha orientadora, que desde o início sempre se mostrou disponível e aceitou acompanhar-me nesta aventura, agradeço-lhe o apoio, as sugestões e toda a colaboração prestada.

Por fim, mas não menos importante, agradecer à Câmara Municipal da Horta, salientando o Presidente da Câmara, o Sr. José Leonardo pelo apoio e ajuda com a realização do estágio, a minha supervisora, Dr.<sup>a</sup> Maria de Jesus Tomé, por toda a atenção e colaboração no decorrer do estágio, e às minhas colegas Liliana e Adélia por toda a ajuda e dedicação com que sempre me habituaram. A colaboração de todos, direta ou indiretamente, foi fundamental para a concretização deste trabalho. Obrigado.

## **DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE**

Declaro ter atuado com integridade na elaboração do presente trabalho acadêmico e confirmo que não recorri à prática de plágio nem a qualquer forma de utilização indevida ou falsificação de informações ou resultados em nenhuma das etapas conducente à sua elaboração.

Mais declaro que conheço e que respeitei o Código de Conduta Ética da Universidade do Minho.

## Resumo

O presente trabalho de investigação visa analisar as percepções e o processo de implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) na Câmara Municipal da Horta, mais precisamente na Unidade de Gestão Financeira, onde se integra a Contabilidade. Cumulativamente, o presente relatório visa igualmente explicitar as atividades desenvolvidas no âmbito do estágio, que decorreu entre 1 de outubro de 2018 e 31 de março de 2019. Como tal, os requisitos vigentes no Regulamento de Inscrição, Estágio e Exames Profissionais mencionados no artigo 9º são tidos em conta, garantindo, deste modo, a dispensa do Estágio Profissional exigido por parte da Ordem dos Contabilistas Certificados.

Fazendo uso do modelo de Fontes, Rodrigues e Craig (2016), este relatório analisa as percepções dos atores envolvidos no processo de preparação e implementação do normativo em estudo, mediante um conjunto de fatores que permitirão inferir as mesmas.

Após a elaboração prévia de um guião, materializado num conjunto de questões, cada uma orientada para cada fator sugerido por Fontes et al. (2016), os dados foram recolhidos através da realização de entrevistas estruturadas aos colaboradores pertencentes à unidade supramencionada da Câmara Municipal da Horta e ao seu Presidente.

Da análise dos resultados, infere-se uma percepção positiva por parte dos entrevistados, no que concerne à mudança de normativo. Os resultados obtidos com a realização das entrevistas demonstram que existe a percepção de que o SNC-AP é efetivamente importante. Além disso, induz-se a necessidade de pôr em prática este normativo, como forma de entender melhor as alterações a que o mesmo obriga. O atraso na introdução do SNC-AP no município tem-se revelado como um fator de desânimo para todos os atores envolvidos na preparação para a mudança, dado que os sucessivos adiamentos conduzem a instabilidades no trabalho profissional.

**Palavras-chave:** Contabilidade Pública; Mudança; POCAL; SNC-AP

## **Abstract**

This research work aims to perceive the perceptions and the implementation process of the SNC-AP in the Horta City Hall, more precisely in the Financial Management Unit, where Accounting is integrated. Cumulatively, this work aims to explain the activities developed during the internship that took place from October 1, 2018 to March 31, 2019. This way, the requirements mentioned in the 9th article of the Regulamento de Inscrição, Estágio e Exames Profissionais are taken into account, thereby guaranteeing a waiver of the Professional Placement for Certified Accountants (OCC).

Using the theoretical model of Fontes, Rodrigues and Craig (2016), this report analyses the perceptions of the people involved in the process of preparation and implementation of the accounting standards under study, through a set of factors that will allow to infer about them.

After the previous redaction of a script, materialized in a set of questions, each one oriented to each of the factors suggested by Fontes et al. (2016), the data were collected through structured interviews to the workers of the aforementioned unit in the Horta City Hall and its President.

From the analysis of the results it is possible to infer a positive perception of the interviewees regarding the accounting standards change. The results obtained with the interviews demonstrate that there is a perception that the SNC-AP is indeed important. Moreover, its introduction into the municipality is considered important as a way to better understand the changes that are required.

The delay of the SNC-AP adoption in the municipality has been considered a factor of discouragement by the actors involved in the accounting change process, since the successive postponements lead to instabilities in the professional work.

**Keywords:** Change; POCAL; Public Accounting; SNC-AP

# Índice

Lista de Abreviaturas e Siglas .....	xii
1. Introdução .....	1
2. Revisão de Literatura .....	3
2.1 Análise Histórica da Contabilidade Pública em Portugal.....	3
2.1.1 Evolução da Contabilidade Pública .....	3
2.1.2 Surgimento do SNC-AP.....	5
2.1.3 Preparação para a Implementação do SNC-AP - Possíveis Constrangimentos.....	8
2.2 Modelo Teórico de Análise das Perceções sobre a Mudança .....	9
2.2.1 Fatores Individuais .....	12
2.2.2 Fatores Situacionais .....	17
2.2.3 Fatores Técnicos .....	19
2.2.4 Fatores do Processo de Mudança.....	21
3. Relatório das Atividades Desenvolvidas na Entidade Acolhedorado do Estágio - Câmara Municipal da Horta.....	24
3.1 Apresentação da Câmara Municipal da Horta .....	24
3.2 Atividades Desenvolvidas no Estágio .....	26
4. Método de Investigação .....	39
5. Resultados .....	42
5.1 Fatores Individuais .....	43
5.1.1 Idade .....	43
5.1.2 Nível de Educação .....	44
5.1.3 Nível de Experiência .....	45
5.1.4 Compromisso com Valores Contabilísticos Tradicionais.....	46
5.1.5 Disposição para a Mudança.....	47
5.1.6 Impacto Pessoal da Mudança .....	47

5.1.7 Utilidade Perceível do Novo Relato Financeiro.....	48
5.1.8 Competências dos Preparadores da Informação Financeira.....	49
5.1.9 Interesse dos Grupos Funcionais.....	50
5.2 Fatores Situacionais.....	50
5.2.1 Fator de foro Ambiental Interno, Externo e Cultural .....	50
5.2.2 Adequação da Organização para a Mudança .....	52
5.2.3 Benefícios Contextuais Antecipados.....	52
5.3 Fatores Técnicos.....	53
5.3.1 Benefícios Operacionais Esperados .....	53
5.3.2 Custos de Adoção .....	54
5.3.3 Complexidade.....	55
5.4 Fatores de Processo de Mudança .....	56
5.4.1 Comunicação.....	56
5.4.2 Participação.....	57
5.4.3 Confiança no Agente de Mudança.....	57
5.4.4 Legitimidade .....	58
5.4.5 Calendário de Implementação .....	59
5.5 Preparação para a Implementação do SNC-AP .....	59
6. Conclusões.....	60
7. Referências Bibliográficas .....	66
8. Legislação.....	76
9. Apêndice.....	78

## **Índice dos Anexos**

1 - Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade nos termos do sistema de normalização contabilística ou outros planos de contas oficialmente aplicáveis, desde a receção dos documentos até à sua classificação, registo e arquivo .....	82
2 - Práticas de controlo interno .....	95
3 - Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respetivas declarações .....	110
4 - Supervisão dos atos declarativos para a segurança social e para efeitos fiscais relacionados com o processamento de salários .....	115
5 - Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o “dossier fiscal” .....	122
6 - Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão e informação periódica à entidade a quem presta serviços .....	128
7 - Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão .....	130

## **Índice das Tabelas**

Tabela 1 - SNC-AP versus POCP.....	7
Tabela 2 – Idade .....	43
Tabela 3 - Nível de Educação .....	44
Tabela 4 - Anos de Experiência em POCAL.....	45
Tabela 5 - Utilidade Percetível do Novo Relato Financeiro.....	49
Tabela 6 - Credibilidade Fornecida pelo SNC-AP.....	51
Tabela 7 - Benefícios Operacionais Esperados.....	54
Tabela 8 - Custos com a Adoção .....	55
Tabela 9 - Legitimidade.....	59

## **Índice das Figuras**

Figura 1- Organograma do Município da Horta.....	25
--------------------------------------------------	----

Figura 2 - Classificação de Fatura - Serviços .....	82
Figura 3 - Classificação de Fatura - Serviços .....	83
Figura 4 - Classificação de Fatura - Serviços .....	84
Figura 5 - Classificação de Fatura - Serviço de Teleassistência .....	85
Figura 6- Classificação de Fatura - Eletricidade .....	86
Figura 7 - Classificação de Fatura - Eletricidade .....	87
Figura 8 - Classificação de Fatura - Gastos .....	88
Figura 9 - Classificação de Fatura - Aquisição Ferramentas .....	89
Figura 10 - Registo de Fornecimentos e Serviços Externos - Eletricidade .....	90
Figura 11 - Registo de Despesas Bancárias .....	91
Figura 12 - Registo de Faturas - Reposição do Fundo de Maneio .....	92
Figura 13 - Arquivo Digital de Fatura .....	93
Figura 14 - Arquivo Digital de Recibo.....	94
Figura 15 - Declaração de Não Dívida à AT .....	95
Figura 16 - Declaração de Não Dívida à Segurança Social .....	96
Figura 17 - Registo de Acréscimo de Custo .....	97
Figura 18 - Registo de Acréscimo de Proveito .....	98
Figura 19 - Registo de Custo Diferido - Ano N+1 .....	99
Figura 20 - Registo de Custo Diferido - Ano N .....	100
Figura 21 - Registo de Proveitos Diferidos .....	101
Figura 22 - Registo de Criação/Reforço de Provisões .....	102
Figura 23 - Registo de Transferência de Dívida para Cobrança Duvidosa .....	103
Figura 24 - Anulação de Transferência de Dívida para Cobrança Duvidosa .....	104
Figura 25 - Anulação de Provisões .....	105
Figura 26 - Registo de Amortizações .....	106
Figura 27 - Registo de Faturas em Conferência .....	107
Figura 28 - Transferência de Fatura em Conferência - Fornecedor .....	108
Figura 29 - Reconciliação Bancária .....	109
Figura 30 - Declaração Periódica do IVA .....	110
Figura 31 - Contribuição Segurança Social - Funcionários .....	115
Figura 32 - Contribuição ADSE - Funcionários .....	116

Figura 33 - IRS - Funcionários .....	119
Figura 34 - Contribuição Segurança Social - Município .....	120
Figura 35 - CGA - Município .....	121
Figura 36 - Balanço - 2018 .....	122
Figura 37 - Demonstração dos Resultados - 2018 .....	125
Figura 38 - Mapa dos Proveitos - Anexo às DF'S .....	127
Figura 39 - Encargos Totais com o Empréstimo Bancário .....	128
Figura 40 - Transferências Concedidas - Terceiros .....	128
Figura 41 - Transferências Concedidas - Freguesias .....	129
Figura 42 - Ofício para Emissão de Certidão - Serviço de Finanças .....	130
Figura 43 - Ofício às Finanças - IMI e IMT .....	131
Figura 44 - Circularização - Entidade Bancária .....	132
Figura 45 - Circularização - Seguradora .....	133
Figura 46 - Ofício TMDP - Serviço de Telecomunicações .....	134
Figura 47 - Ofício - Fornecedores de Bens e Serviços .....	135

## Lista de Abreviaturas e Siglas

ADSE – Assistência na Doença aos Servidores do Estado

AFT – Ativos Fixos Tangíveis

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CEE – Comunidade Económica Europeia

CGA – Caixa Geral de Aposentações

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CMH – Câmara Municipal da Horta

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

DF's – Demonstrações Financeiras

DGAL – Direção Geral das Autarquias Locais

ERSARA – Entidade Reguladora dos Serviços de Água e Resíduos dos Açores

FAM – Fundo de Apoio Municipal

FMI – Fundo Monetário Internacional

IFRS - International Financial Reporting Standards

IMI – Imposto Municipal sobre os Imóveis

IPSAS - International Public Sector Accounting Standards

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LEO – Lei de Enquadramento Orçamental

NCP – Normas de Contabilidade Pública

NIB – Número de Identificação Bancária

NIF – Número de Identificação Fiscal

OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados

PCM – Plano de Contas Multidimensional

POC Educação - Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POCISSSS - Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social

POCMS - Plano Oficial de Contas do Ministério da Saúde

POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública

RAFE – Regime de Administração Financeira do Estado

RAI – Resultado Antes de Imposto

RIEEP – Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais

SCA – Sistema de Contabilidade Autárquica

SIC – Sistema de Inventário e Cadastro

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

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

UE – União Europeia

## 1.Introdução

Nos últimos anos temos assistido a profundas alterações na conjuntura contabilística em Portugal. Primeiro, a reforma na Contabilidade do Setor Empresarial, com o surgimento do SNC, que veio substituir o POC, e agora muito recentemente, as já tão controversas reformulações no seio da Contabilidade Pública Nacional. Estas reformulações emergem da consciencialização de que a normalização contabilística do setor público se manifestava fragmentada, desajustada, e até mesmo desatualizada, o que constituía uma inconsistência de cariz técnica de merecida atenção por parte das entidades competentes. Esta fragmentação materializa-se com a adoção, por parte de algumas entidades públicas, das IAS/IFRS, e simultaneamente com outras entidades públicas a se regerem pelo POCP, por exemplo. Neste sentido, incumbiu-se à Comissão de Normalização Contabilística a elaboração de um novo referencial contabilístico a ser aplicado no Setor Público, o qual fosse conducente com o já conhecido SNC e até mesmo com as IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Pública).

Numa linha temporal, podemos considerar que 2017 foi um ano dedicado à análise da transição, e 2018 o ano da adoção das Normas de Contabilidade Pública (NCP) que compõem o SNC-AP. Porém, mesmo com a divulgação de um Manual de Implementação, a adoção do SNC-AP não é unânime a todos os organismos públicos, afinal esta adoção carece de uma conjuntura de adequação das pessoas e até mesmo dos processos, onde muitos, infelizmente, não estão preparados, pois falamos de um normativo completo, face aos até então conhecidos em matéria de Contabilidade Pública, por contemplar o ramo Orçamental, Patrimonial e de Gestão. Assim, constatamos que esta adoção já foi adiada algumas vezes, tendo a mais recente ocorrido com a publicação do Orçamento de Estado de 2019, que prorrogou a sua adoção para 1 de janeiro de 2020.

É, portanto, o propósito deste trabalho apurar as perceções sobre a adoção do novo normativo para as administrações públicas (SNC-AP), sendo que para tal contribuiu o acompanhamento do processo de preparação para a implementação. Desta forma a questão de investigação é: “Quais as perceções sobre a mudança do POCAL para o SNC-AP na Câmara Municipal da Horta?”.

Com o presente trabalho de investigação, espera-se alcançar as razões que estão na sua origem deste atraso, no que respeita à Câmara Municipal da Horta. Em paralelo, é expectável obter as perceções sobre a mudança de normativo de contabilidade pública no Município da Horta. Por último, e não menos importante, é de esperar que os resultados deste trabalho de investigação complementem a literatura até agora desenvolvida na área, fornecendo uma nova ótica sobre a temática, mediante a resposta à questão de partida e o cumprimento dos objetivos a que se propõe.

O presente estudo é fruto do estágio curricular realizado no âmbito de mestrado em contabilidade, tendo também em vista o futuro ingresso na Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), como já referido. O referido estágio realizou-se na Câmara Municipal da Horta (CMH), mais concretamente na Unidade de Gestão Financeira, visando ainda identificar eventuais constrangimentos à introdução do SNC-AP no município.

Neste seguimento, o presente relatório de estágio inicia-se com a revisão da literatura, captando os contributos teóricos sobre a evolução história da contabilidade pública, num primeiro momento, e a análise a fatores que influenciam as mudanças organizacionais segundo o modelo teórico de Fontes et al. (2016), posteriormente. De seguida, para melhor entender o contexto em que se realizou o estágio, são descritas as atividades desenvolvidas no estágio, sendo também caracterizada a CMH, entidade acolhedora do estágio. Antes da apresentação dos resultados obtidos, o método de investigação é descrito, finalizando o mesmo com a descrição das conclusões do estudo.

## 2. Revisão de Literatura

### 2.1 Análise Histórica da Contabilidade Pública em Portugal

#### 2.1.1 Evolução da Contabilidade Pública

A contabilidade pública tem-se desenvolvido, em grande parte, devido à obrigação do Estado em prestar contas. Isto é, considera-se que uma função crucial do Estado está envolta da responsabilidade em relatar a gestão de recursos/dinheiros públicos (Pires & Rodrigues, 2017).

No período compreendido entre os séculos XVI e XIX, iniciou-se na Europa um processo de implementação de reformas na contabilidade, levado a cabo pelos governos, que propiciou o incremento do método das partidas dobradas na gestão das finanças públicas (Silva, Rodrigues & Guerreiro, 2016). Até ao século XVIII, os Contos do Reino e Casa constituíram o primeiro organismo orientado para a fiscalização e execução das receitas e despesas em Portugal (Rodrigues, 2011). Porém, é importante destacar o papel do Marquês de Pombal enquanto vulto impulsionador da evolução da contabilidade em Portugal, essencialmente devido ao tão conhecido terramoto de Lisboa de 1755, e conseqüentemente a todo o processo de reconstrução desta circunscção geográfica (Gonçalves, Lira & Marques, 2013), bem como à criação da Aula do Comércio de Lisboa (Rodrigues, Gomes & Craig, 2004; Rodrigues, Craig & Gomes, 2007) e do Real Erário que introduziu a partida dobrada na contabilidade pública em Portugal (Gomes, Carnegie & Rodrigues, 2008; 2014). Com o liberalismo, em 1832, assistiu-se à extinção do Erário Régio, que levou à adoção de novo das partidas simples como método de registo (Silva et al., 2016).

A par deste acontecimento marcante, Nogueira e Carvalho (2006) fazem referência a um outro acontecimento relevante, assente num conjunto de leis publicadas após a Implantação da República, no ano de 1910, que continham um leque de princípios e regras para a execução orçamental da contabilidade no setor público. Cumulativamente, a segunda guerra mundial acabou por ser o mote para um período de mutações na

administração pública, onde a vertente social acabou por pertencer às funções do Estado (o famoso Estado Social), possível com o financiamento dos contribuintes, o que vem reforçar a ideia de prestação de contas, em que, para tal, torna-se pertinente um bom sistema contabilístico (Marques & Almeida, 2001).

Também é de merecido destaque o 25 de abril de 1974. Pois, apesar da entrada de um regime de democracia em Portugal, e de todas as alterações conjunturais, o objetivo da contabilidade pública permaneceu inalterado (Nogueira & Carvalho, 2006). As alterações acabaram por aparecer num contexto da entrada de Portugal na União Europeia (UE) em 1986. Foi na década de 90, após a entrada para a UE, que o país conheceu um conjunto de reformas no seio da contabilidade pública, as quais ambicionavam dar resposta às novas exigências da gestão, mais precisamente na procura de normas contabilísticas que fornecessem a transparência e fiabilidade necessárias na prestação de contas no setor público (Silva et al., 2016).

Assim, e como já referido, fruto da entrada de Portugal na então Comunidade Económica Europeia (CEE), foi entre os anos de 1990 e 1992, que surgem duas leis de elevada relevância, que viriam a estar na origem da contabilidade pública tal como a hoje a conhecemos: a Lei das Bases da Contabilidade Pública e a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), sendo possível ainda fazer menção ao Regime de Administração Financeira do Estado (RAFE).

É neste seguimento, que no ano de 1997, surge o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), publicado com o Decreto-lei nº 232/97, de 3 de setembro. Este normativo constituiu o principal pilar do RAFE, além de ter sido fundamental para a reintrodução da partida dobrada e para a adoção da contabilidade na base do acréscimo (Silva et al., 2016). Este diploma trouxe, como novidade, um plano de contas para a contabilidade financeira, no qual constavam as contas relacionadas com a contabilidade orçamental (classe 0), e até mesmo as contas ligadas à contabilidade analítica (classe 9). O POCP tinha como principal objetivo consolidar num só sistema a contabilidade nas suas vertentes orçamental, patrimonial e analítica, sendo de aplicação obrigatória por parte dos serviços/organismos da administração central, regional e local, empresas públicas, assim

como à segurança social e às organizações de direito privado sem fins lucrativos, cujas receitas fossem, na sua maioria, oriundas do Orçamento de Estado (Silva et al., 2016).

No ano de 1999, é publicado o plano setorial dirigido ao subsetor da administração local (conhecido como POCAL), com o Decreto-lei nº 54-A/99, de 21 de fevereiro. No ano seguinte, surgem a Portaria nº 798/2000, de 28 de setembro, e a Portaria nº 794/2000, de 20 de setembro, e com elas o Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde (POCMS) e o Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação (POC Educação), respetivamente. Passados dois anos, surge o último plano setorial, desta vez orientado para as Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS), aprovado pelo Decreto-lei nº 12/2002, de 25 de janeiro (Silva et al., 2016).

A introdução do POCP e dos planos setoriais visou incrementar o método das partidas dobradas na administração pública, tendo em vista o aumento da qualidade e quantidade da informação contabilística, e em simultâneo obter uma maior harmonização contabilística, facilitando a comparabilidade da informação financeira, por um lado, e a consolidação das contas, por outro, mediante os sistemas de contabilidade orçamental, patrimonial e analítica (Fernandes, 2009; Carvalho & Carreira, 2016). No entanto, as expectativas não foram totalmente superadas.

### 2.1.2 Surgimento do SNC-AP

Perante a conjuntura de crise financeira que assolou Portugal no início da presente década, o país viu-se confrontado com a imposição de adoção de medidas de eficiência e eficácia na administração pública. É precisamente neste contexto que surge o SNC-AP, com o Decreto-lei 192/2015, de 11 de setembro, baseado nas International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), (Silva et al., 2016).

Além das imposições da UE, a dependência do Fundo Monetário Internacional (FMI) revelou-se um fator agravante na conjuntura nacional, o que justificou que Portugal assumisse o compromisso de melhorar a contabilidade e os relatórios financeiros, propiciando conseqüentemente a mudança de paradigma da contabilidade pública portuguesa (Gomes, Fernandes & Carvalho, 2015).

Desta forma, através do Decreto-lei nº 134/2012, de 29 de junho, ficou incumbido à Comissão de Normalização Contabilística (CNC) a elaboração do SNC-AP, normativo este convergente com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e com as normas internacionais de contabilidade pública (Carvalho & Carreira, 2016).

Com a aplicação do SNC-AP pretende-se solucionar a questão da fragmentação e das inconsistências no seio do setor público, mediante um sistema orçamental e financeiro eficiente e congruente a nível internacional, e que possibilite a consolidação de contas ao nível das contas públicas portuguesas, assim como a harmonização contabilística entre os estados membros da UE (Silva et al., 2016; Carvalho & Carreira, 2016).

Concretamente, este novo normativo visa a implementação da base do acréscimo na contabilidade, articulando-a com a base de caixa modificada, fomentar a harmonização contabilística entre setores através de um único plano de contas, provocar a convergência entre as contas nacionais e a contabilidade pública, institucionalizar o Estado enquanto entidade que prepara e relata informação contabilística de forma individual e consolidada, e também proporcionar aos utilizadores melhores fontes de informação financeira e orçamental (Silva et al., 2016).

O SNC-AP prevê a consolidação de contas orçamental e financeira das administrações públicas compreendendo os subperímetros referentes à administração central, segurança social, administração local e regiões autónomas (Silva et al., 2016, p. 22).

O novo normativo pressupõe a certificação legal das contas, exceto aquelas que digam respeito a entidades enquadradas no regime simplificado, além de se tornar imperativo a adoção de um sistema de controlo interno, de forma a combater a fraude e a ilegalidade (Silva et al., 2016).

O seguinte quadro demonstra de forma sintetizada as principais diferenças entre o SNC-AP e o POCP:

SNC-AP	POCP
Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão	Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade patrimonial e contabilidade analítica
Estrutura concetual da informação financeira pública	Princípios e critérios de valorimetria
Normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS	Omisso
Norma relativa à contabilidade orçamental	Classe zero do plano de contas
Modelos de demonstrações financeiras e orçamentais	Modelos de demonstrações financeiras e Orçamentais
Plano de contas multidimensional	Plano de contas, com estrutura idêntica ao POC
Norma de contabilidade de gestão	Apenas refere a obrigatoriedade de contabilidade analítica, sem assentar numa estrutura de norma.

**Fonte:** Silva, S. M., Rodrigues, L., & Guerreiro, M. (2016). *Evolução da Contabilidade Pública em Portugal: uma análise institucional. Atas do XVII Encontro AECA. Bragança: AECA/IPB.*

*Tabela 1 - SNC-AP versus POCP*

Com o SNC-AP surge o contabilista público, um profissional capaz de garantir de forma eficiente a execução da contabilidade pública, e garantir a regularidade técnica na prestação de contas (Silva et al., 2016). O SNC-AP fornece uma estrutura conceptual da contabilidade financeira, onde estão patentes todos os conceitos fundamentais para a preparação das demonstrações financeiras (DF's), o que não acontecia com o normativo antecedente (Carvalho & Carreira, 2016). Rua (2017) afirma que o SNC-AP veio criar um elo entre a contabilidade pública e as contas nacionais, e até propicia um crescente nível de fiabilidade das contas, possível com a proximidade ao SNC.

Este normativo é composto por vinte e sete normas contabilísticas, as designadas Normas de Contabilidade Pública (NCP). Vinte e cinco normas são orientadas para a contabilidade financeira, uma para a contabilidade e relato orçamental (NCP 26), e uma dirigida à contabilidade de gestão (NCP 27). Adicionalmente, fornece um Plano de

Contas Multidimensional (PCM), que vem findar com a existência dos múltiplos planos setoriais (Carvalho & Carreira, 2016).

O SNC-AP veio revogar o POCP e os planos setoriais, colmatando algumas lacunas inerentes a estes diplomas (Rua, 2017; Carvalho & Carreira, 2016). A título de curiosidade e de comparação, enquanto que o SNC-AP, ao nível dos Ativos Fixos Tangíveis (AFT), prevê a mensuração no reconhecimento e a mensuração subsequente, o POCAL apenas dita a mensuração no reconhecimento (Rua, 2017).

A CNC publicou um manual de implementação para apoio à mudança. Contudo, apesar de ser apontada como data oficial o dia 1 de janeiro de 2017, a verdade é que só a partir de 1 de janeiro de 2020, é que se prevê que o SNC-AP seja adotado na integralidade no setor público, devido a dificuldades na implementação. Estas dificuldades são essencialmente de alteração nos softwares e de recursos humanos qualificados e com a formação necessária.

### 2.1.3 Preparação para a Implementação do SNC-AP – Possíveis Constrangimentos

Durante o ano de 2016, cabia a todas as autarquias locais encontrar condições que propiciassem a transição entre os normativos - do POCAL para o SNC-AP- (Carvalho & Carreira, 2016). A verdade é que essa conjuntura ainda não é uma realidade nos dias de hoje. Tal como já havia acontecido na adoção do POCP, que não chegou a implementar-se em muitas entidades na sua plenitude, a adoção do SNC-AP poderá estar a atrasar-se devido às mesmas dificuldades.

Monteiro (2016) aponta que as matérias dos “investimentos financeiros” e o próprio processo de consolidação, poderão ser duas áreas onde pode haver verdadeiros desafios aquando da implementação do SNC-AP. Considerando o caso das IFRS, teóricos como Guerreiro, Rodrigues e Craig (2008) defendem que empresas de menor dimensão poderão oferecer mais resistência em adotar as IFRS em detrimento de normas contabilísticas de âmbito nacional, por entenderem que a alteração não trará vantagens. Pompermayer (1999), tratando da temática da implementação do sistema de contabilidade de custos, evoca como dificuldades: questões ao nível conceitual, ausência

de clareza inerente aos objetivos, não obstante também puderem ocorrer obstáculos internos da organização. Além disso, elucida uma questão que considero extremamente relevante enquanto possível justificação para o adiar da implementação do SNC-AP: a questão das aplicações informáticas. Este autor afirma que a tecnologia informática também poderá se manifestar como elemento de resistência, devido a possíveis reformulações que se tornem imperativas na adoção do sistema em questão. Pompermayer (1999) é ainda mais preciso, afirmando que questões do foro comportamental, poderão igualmente ser considerados como barreiras à adoção do sistema por ele tratado.

Neste seguimento, nada nos garante que estas questões não estão, de igual forma, na origem das dificuldades envoltas do SNC-AP. Monteiro (2016, p. 47) afirma que a “primeira adoção e implementação será uma tarefa complexa que se irá defrontar com obstáculos e dificuldades”.

Em suma, muitas poderão ser as justificações para os adiamentos sucessivos da implementação do SNC-AP. Questões informáticas, questões organizacionais, entre outras, poderão estar a comprometer a tão desejada, por uns, e tão receada, por outros, adoção do SNC-AP. “Haverá sempre quem diga que o projeto é ambicioso de mais e é de difícil implementação, tal como haverá quem diga que já vem tarde” (Monteiro, 2016, p. 43).

## 2.2 Modelo Teórico de Análise das Perceções sobre a Mudança

A análise das perceções sobre a mudança é fundamental como instrumento de deteção de fatores que poderão estar na base das dificuldades de implementação do SNC-AP. McDonald (2012) afirma que o conceito de perceção envolve a forma como se vê o mundo. Além disso, acrescenta que esta nunca é objetiva, tratando-se de uma experiência única e individual. O conceito de perceção revela-se como uma compreensão dos fenómenos mediante a interpretação sensorial que advém da experiência, do processamento de informações, e até da formação de modelos mentais, tendo como consequência a tomada de decisão de agir ou não (McDonald, 2012). Neste relatório aborda-se as perceções sobre a mudança para o SNC-AP.

Segundo Rossetto (1999), as inovações no âmbito dos sistemas de informação de gestão constituem um elemento importante para a administração pública. Ora, o SNC-AP, enquanto ferramenta de informação financeiro-contabilística, e dado que procura melhorar a qualidade da informação financeira, é um passo de enorme relevância no seio do setor público português.

Sales e Silva (2007, p. 1) destacam que o mundo atual é fruto de uma série de transformações, que implicam mudanças igualmente nas organizações: “O mundo vem passando por inúmeras transformações, e com isso vem mudando também o contexto organizacional”. A adaptação levada a cabo pelas organizações é necessária para evitar a sua obsolescência: “Para que isso não ocorra, as mudanças organizacionais têm sido o caminho para a adequação ao ambiente, intensificando a criatividade e a inovação”, como referem Sales e Silva (2007, p. 1).

Bressan (2004, p. 3) defende que, à época, os estudos dedicados às mudanças organizacionais eram ainda pouco salientes: “O conceito de mudança organizacional, bem como os estudos académicos sobre esse fenómeno, encontram-se em fase inicial de desenvolvimento”. Para Wood, Curado e Campos (1994, p. 64) a “[m]udança organizacional é qualquer transformação de natureza estrutural, estratégica, cultural, tecnológica, humana ou de qualquer outro componente, capaz de gerar impacto em partes ou no conjunto da organização”.

A resistência à mudança é algo natural e inevitável (Sales & Silva, 2007), podendo surtir efeitos nefastos para as organizações, como a sua paralisação (Hultman, 1995). A terminologia associada ao conceito de resistência à mudança é frequentemente usada em investigações associadas às mudanças organizacionais, no intuito de explicar os fatores necessários para a sua existência, como as questões tecnológicas, ou mesmo a fim de explicar porque falham (Oreg, 2006). Del Val e Fuentes (2003) referem que o insucesso dos processos de mudança reside, também, nos próprios funcionários. Esta questão justifica-se pelo facto dos indivíduos se acomodarem pelo conforto, ao invés de procurarem agir em conformidade com a mudança. A complementar esta ideia, Dibella (2007) é apologista da importância que os indivíduos têm no próprio processo de mudança. A referida autora, considera que a perceção dos indivíduos relativamente à

mudança é fundamental para o sucesso da mesma, na medida em que a ausência do envolvimento ativo e voluntário dos colaboradores compromete a implementação das mudanças nas organizações. Além do mais, a gestão das percepções dos envolvidos no processo de mudança, acaba por se apresentar como uma prática fulcral no processo em questão (Dibella, 2007). Jermias (2001) afirma que procurar entender a motivação das pessoas para resistir à mudança é fundamental para reduzir a sua inércia. Por sua vez, a resistência à mudança surge/acentua-se devido à ausência de informação suficiente (Fonseca, 2002). A reforçar esta ideia, as mudanças planeadas carecem de apoio dos funcionários, como elemento facilitador na sua concretização (Kim, Hornung & Rousseau, 2011). Por sua vez, os funcionários que encaram as mudanças como positivas, detêm um maior foco no processo de mudança (Elias, 2009).

Segundo Muller, Rauski, Eyng e Moreira (2005, p. 1), “[a]s organizações estão inseridas em um ambiente turbulento, onde as aceleradas mudanças econômicas, políticas e sociais têm sido apontadas como fatores de grande impacto sobre o ambiente de trabalho e sobre as relações entre indivíduos e organizações”. Logo, infere-se que há uma relação direta dos indivíduos e das organizações nas quais se inserem, para com os processos de mudança organizacional, a qual merece uma especial atenção. O sucesso das mudanças pode ser conseguido mediante a capacidade de gerir todos os fatores de mudança, como a questão das diferenças individuais, e do próprio conteúdo do processo de mudança (Walker, Armenakis & Bernerth, 2007). Rossetto (1999) concluiu que existe a necessidade de mudança no foro organizacional da estrutura pública para formas simples e flexíveis, modernizando os processos administrativos, tornando-os igualmente mais eficazes.

Como referido, o presente trabalho de investigação segue as linhas orientadoras de Fontes et al. (2016), no qual são agrupados um conjunto de fatores em quatro categorias: individuais, situacionais, técnicos, e fatores relacionados com o processo de mudança. Como tal, será feita menção a cada fator de cada categoria, de forma a entender a importância que cada qual tem na análise das percepções, neste caso em particular, da mudança do POCAL para o SNC-AP na CMH.

A título de curiosidade, as variáveis individuais e situacionais, são tão ou mais relevantes quanto o próprio processo de mudança, na medida em que estas moderam todo o processo de percepção das mudanças, “influenciando a maneira como cada indivíduo cria a sua própria representação da realidade”, como referem Hernandez e Caldas (2001, p. 36).

### 2.2.1 Fatores Individuais

O facto de as questões individuais influenciarem o sucesso das mudanças organizacionais (Walker et al., 2007; Jermias, 2001), torna-as, por si só, elementos fundamentais aquando da análise das percepções sobre a mudança do POCAL para o SNC-AP. As percepções relativas à questão das mudanças organizacionais podem ser obtidas mediante as dimensões emocionais, cognitivas e intencionais (Piderit, 2000). Por seu turno, Zmud (1979) afirma que atributos como a idade, a experiência e até a educação influenciam o uso dos sistemas de gestão de informação.

Fontes et al. (2016) vão mais além, elucidando como os fatores individuais (a idade, o nível de educação, o nível de experiência, o compromisso para com os valores contabilísticos tradicionais, a disposição para a mudança, o impacto pessoal da mudança, a utilidade perceptível do novo relato financeiro, o interesse dos grupos funcionais e as competências dos preparadores da informação financeira) são importantes. Para uma melhor compreensão, torna-se imperativo clarificar cada fator individualmente.

#### *Idade*

As pessoas com mais idade oferecem uma maior resistência à mudança, e os níveis de motivação no trabalho também são diferentes consoante a idade (Kanfer & Ackerman, 2004). Ora, sem motivação por parte dos colaboradores, a concretização das mudanças ficará, sem dúvida, comprometida. A reforçar esta ideia, Caldwell, Herold e Fedor (2004) afirmam que efetivamente as pessoas de mais idade caracterizam-se por fazerem um menor esforço na adaptação aos processos de mudança, o que requer uma atenção diferente na implementação das mudanças organizacionais. Além disso, Lucas (1978) afirma que indivíduos de mais idade resistirão mais a sistemas informáticos. Encontra-

se, portanto, uma opinião congruente entre estes autores relativamente ao facto das pessoas de mais idade terem uma menor adaptação, por um lado, e uma menor disposição, por outro, para a implementação de mudança organizacional. Adicionalmente, a idade é um aspeto de peso significativo nos valores e hábitos das pessoas (Tamayo, 1988).

Esta análise demonstra dois aspetos de merecido destaque. Em primeiro lugar a influência da idade na análise das perceções sobre as mudanças, e em segundo lugar, a relação negativa que existe entre as pessoas de mais idade e os processos de mudança nas organizações.

#### *Nível de Educação*

Anderson (1995) afirma que a perceção dos indivíduos face aos processos de mudança é influenciada pelo respetivo grau de educação. Assim, pessoas mais instruídas/formadas poderão ser uma mais-valia para a concretização do processo de mudança: “As pessoas mais bem formadas poderão contribuir significativamente no processo, uma vez que são elas que executam as operações, que tomam as decisões e, por fim, são as pessoas que comunicam e interagem entre si e com a organização, fortalecendo a cultura organizacional” (Sales & Silva, 2007, p. 5).

Lucas (1978) afirma que indivíduos menos instruídos, resistirão mais a sistemas informáticos. Para complementar esta ideia, indivíduos menos instruídos são detentores de atitudes menos positivas em relação ao sistema de gestão de informação (Zmud, 1979).

Efetivamente há uma ligação entre o fator educação e aquela que pode ser a atitude dos indivíduos perante questões organizacionais, podendo-se inferir que o nível de educação parece ser entendido como algo fundamental aquando de qualquer processo de mudança.

#### *Nível de Experiência*

Batista, Joaquim e Carvalho (2016) sublinham que o fator experiência influencia de forma significativa a percepção sobre a mudança. Por sua vez, Sandberg (2000) sustenta a ideia de que a experiência está relacionada com a competência.

Recorrendo a Fontes et al. (2016) constatamos inconsistências no que concerne ao impacto que o nível de experiência dos indivíduos tem na percepção sobre os processos de mudança. Anderson (1995) é defensor de uma relação positiva entre o fator em discussão e a percepção relativa aos processos de mudança, enquanto Hicks (1978) evoca uma relação negativa no que concerne ao nível de experiência associado à percepção dos indivíduos sobre a mudança.

#### *Compromisso com Valores Contabilísticos Tradicionais*

Muitas vezes, a imposição de novos hábitos em detrimento daqueles que já estão enraizados na cultura organizacional, ou no quotidiano dos indivíduos, poderá ser um fator determinante para a resistência à mudança.

Fontes et al. (2016) afirmam que mediante estudos previamente elaborados, constata-se uma relação negativa entre o comprometimento dos indivíduos com os sistemas de relatórios financeiros existentes, relativamente à introdução de novos. Também Jermias (2001) constatou esta realidade aquando do estudo relativo a novos sistemas de contabilidade de custos, afirmando que as pessoas comprometidas são mais resistentes nos processos de mudança.

No trabalho levado a cabo por Meyer e Allen (1991), está presente a análise do comprometimento segundo três componentes: o comprometimento afetivo (refletindo um desejo), o comprometimento de continuidade (relevando uma necessidade), e o comprometimento normativo (que advém de uma obrigação). Torna-se relevante atender ao facto de que estas bases foram consideradas aquando da realização de um estudo visando identificar o comprometimento profissional, analisando de forma tripartida, o desejo, a necessidade e a obrigação do comprometimento profissional.

#### *Disposição para a Mudança*

Partindo da premissa de que as atitudes dos indivíduos, no decorrer das mudanças organizacionais, revelam-se como decisivas para a sua concretização, Oreg (2006) concluiu que a resistência afetiva dos indivíduos é uma realidade. Deste modo, infere-se a relevância do estado psicológico/cognitivo dos funcionários durante o processo de implementação de uma mudança organizacional. Dito de outra forma, pode-se induzir que as predisposições psicológicas dos indivíduos estão relacionadas com a sua prestação no processo de mudança. Oreg, Vakola e Armenakis (2011) afirmam que o principal determinante do sucesso de qualquer mudança reside na reação dos destinatários à mesma. Logo, a sua disposição para concretizar a mudança assume um papel fulcral.

Os funcionários devem estar recetivos à mudança, encarando o processo de mudança como um progresso, caso contrário poderá constatar-se menos entusiasmo por parte destes. Um maior nível de identificação dos indivíduos para com a organização, torna o processo de mudança mais favorável, da mesma forma que a reação dos indivíduos à mudança dependerá de se entendem o seu ambiente de trabalho como positivo (Seijts & Roberts, 2011).

### *Impacto Pessoal da Mudança*

Claramente, o receio do impacto pessoal da mudança, pode ser determinante para se afirmar a resistência à mesma. “Para que as pessoas aceitem as mudanças, estas precisam conhecer exatamente as suas razões, a fim de que não se sintam ameaçadas, e prejudicadas pela mudança” (Sales & Silva, 2007, p. 5). Armenakis, Harris, Cole, Filmer e Self (2007) afirmam que para que os funcionários estejam motivados em apoiar as mudanças, estes têm de sentir que as mesmas são, coletiva e individualmente, positivas. Ou seja, os indivíduos preocupam-se com o impacto que a mudança poderá ter sobre eles (Oreg et al., 2011).

Logo, a perceção dos indivíduos face aos processos de mudança, está relacionada com a noção do impacto que as eventuais mudanças possam surtir a nível pessoal.

### *Utilidade Percetível do Novo Relato Financeiro*

O trabalho levado a cabo por Fontes et al. (2016) faz referência a um conjunto de estudos que se debruçam sobre as perceções dos indivíduos em relação à importância do relato financeiro. As DF's são elaboradas e divulgadas com o objetivo de fornecer informações de carácter económico úteis para a tomada de decisão dos utilizadores (Da Cunha, Pletsch & Silva, 2015). Se a nova informação for considerada mais útil pelos indivíduos, haverá uma perceção mais positiva sobre a mudança.

### *Competências dos Preparadores da Informação Financeira*

Fleury e Fleury (2001, p. 188) conceituam competência como “um saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar, integrar, transferir conhecimentos, recursos e habilidades, que agreguem valor económico à organização e valor social ao indivíduo”. O conceito de prontidão está vinculado à perceção que o próprio indivíduo detenha relativamente às condições pessoais para a concretização das mudanças. Assim, indivíduos mais preparados e com mais competências no novo sistema têm uma perceção mais positiva sobre a mudança (Domingos & Neiva, 2014).

### *Interesse dos Grupos Funcionais*

Este fator torna-se relevante na medida em que a perceção dos indivíduos sobre a mudança acaba por ser influenciada pelo grupo a que os mesmos pertençam. Além do mais, a ausência de consenso dentro dos grupos relativamente à adoção de um novo sistema irá culminar em atitudes de resistência no âmbito individual (Armenakis et al., 2007).

Os indivíduos tendem a resistir de forma mais acentuada, quanto mais afastada é a mudança organizacional face aos padrões do grupo a que pertençam. Logo, a resistência à mudança diminuirá, se o valor do grupo não for posto em causa, o que revela a eficácia do próprio grupo (Lewin, 1947).

Neste seguimento, aquando da análise das perceções sobre qualquer mudança organizacional, torna-se imperativo atender a esta realidade que são os grupos

funcionais e os respectivos interesses, enquanto meio de comprometimento da efetivação da mudança.

### 2.2.2 Fatores Situacionais

Autores como McLauren, Appleyard e Mitchell (2016) recorrem a fatores de índole situacional aquando da análise de perceções dos indivíduos perante o processo de mudança. Os fatores situacionais abrangem, por um lado, os fatores de foro ambiental interno, externo e cultural, e por outro lado, a adequação da organização para a mudança, bem como os fatores no âmbito dos benefícios contextuais antecipados. Constata-se, portanto, a análise do ponto de vista situacional, numa perspetiva de três dimensões díspares, as quais são analisadas de seguida.

#### *Fatores de Foro Ambiental Interno, Externo e Cultural*

Recorrendo a Larentis, Antonello e Slongo (2018), as culturas organizacionais e os relacionamentos dentro das organizações são complexos, o que requer uma boa comunicação, confiança, e até comprometimento. Adicionalmente, Rossetto (1999) dá primazia à questão da cultura organizacional como garante do sucesso dos processos de implementação de mudanças. A cultura é fundamental para compreender o conflito entre grupos organizacionais, afinal esta expande-se a toda a vida de determinado grupo organizacional, pelo que detém um conteúdo abrangente. A cultura organizacional é um fenómeno dinâmico, sendo moldada pelos comportamentos, rotinas e até mesmo pelas regras (Schein, 2010). Sales e Silva (2007) afirmam que as questões culturais, entendidas no seu teor organizacional, ou mesmo no âmbito social, influenciam a resistência às mudanças. Logo, percebe-se aqui a cultura organizacional como um fator importante para a análise em questão.

As questões relacionadas com o conteúdo organizacional também influenciam as mudanças, sejam elas contínuas ou esporádicas (Walker et al., 2007). Daqui constata-se a relevância do ambiente interno das organizações aquando da implementação de qualquer processo de mudança. Suzuki (2007) sublinha que a aplicação de uma nova contabilidade, pode mudar a forma como a organização é tida em conta, conduzindo a

mutações na forma como a mesma opera. Assim, consegue-se perceber que a adoção de um normativo comum, como é o caso do SNC-AP, a aplicar no setor público, poderá surtir efeitos ao nível interno.

As mudanças deverão ser planejadas e implementadas atendendo ao contexto nacional (Armenakis et al., 2007). Estes mesmos autores são defensores de que a congruência da mudança percebida ao contexto local, é fator determinante para que as pessoas se predisponham a trabalhar em prol da mudança. A complementar esta ideia, Campbell (2004) afirma que a concretização das mudanças tem implicações que advêm dos contextos institucionais locais. Citando Fontes et al. (2016, p. 308): “a extensão da mudança institucional é influenciada pela capacidade da identidade coletiva nacional e do enquadramento cultural de aceitar novas práticas”.

Também a legitimidade associada à adoção de normas globais e aceites internacionalmente melhora a percepção dos indivíduos perante a mudança. Suzuki (2007) demonstra que não só a índole interna da organização deve ser tida em consideração, como também o ambiente externo.

As mudanças organizacionais podem ser afetadas pelo fenómeno da globalização, assim como pelos avanços tecnológicos e desenvolvimentos ao nível da legislação (Halbouni & Nour, 2014; McLauren et al., 2016). A aceitação dessa globalização melhora as percepções sobre a mudança de normas locais para normas internacionais de contabilidade.

#### *Adequação da Organização para a Mudança*

A análise dos fatores organizacionais é crucial aquando da análise das percepções de mudança (McLauren et al., 2016). Concretizando, a percepção de que a mudança é adequada para a organização ajuda a melhorar a disposição para a mesma (Fontes et al., 2016). Assim, para que uma mudança consiga surtir efeitos dentro das organizações, é fundamental achar-se que a mudança se adequa à organização.

#### *Benefícios Contextuais Antecipados*

A opinião que os indivíduos têm em relação aos benefícios que a mudança trará ao seu contexto, à sua entidade (nomeadamente benefícios operacionais e de legitimidade), influencia a perceção sobre a mudança (Guerreiro, Rodrigues & Craig, 2012). Desta forma, o facto de os indivíduos terem conhecimento dos benefícios que as mudanças organizacionais proporcionarão, poderá ser o mote para uma abordagem mais recetiva, findando numa implementação das mudanças com êxito.

### 2.2.3 Fatores Técnicos

McLauren et al. (2016) focaram-se em detetar a influência de fatores, como os técnicos, na criação de um novo sistema. Já Rossetto (1999) elenca que em termos de dimensão técnica, a estrutura da tecnologia de informação é influenciada, por exemplo, por recursos como os físicos e os financeiros, bem como pela estrutura e/ou características do sistema adotado. O reconhecimento, isto é, a consciência de que as regras institucionalizadas sofrem de limitações de índole técnica é um aspeto de clara promoção de um processo de mudança (Burns & Baldvinsdottir, 2005).

Os fatores técnicos são muito relevantes na implementação de novas medidas organizacionais, como são as mudanças. Fontes et al. (2016) argumentam que ao nível dos fatores técnicos, devem ser tidos em conta as questões dos benefícios técnicos, a complexidade e os custos de adoção, que são de seguida analisados.

#### *Benefícios Operacionais Esperados*

Segundo Fontes et al. (2016), os benefícios operacionais manifestam-se, por exemplo, em melhorias de teor técnico no sistema de relatórios financeiros. A aceitação de um processo de mudança poderá ser facilitada pela consciência dos benefícios operacionais que a mesma acarretará. Isto é, a certeza que da mudança fluirão benefícios, acaba por se revelar como uma peça fundamental, culminando numa predisposição acentuada no processo de mudança. Ora, as atualizações necessárias ao nível das aplicações informáticas, com a introdução do SNC-AP, poderão ser uma mais-valia do ponto de vista operacional.

## *Custos de Adoção*

Diversos teóricos são apologistas que os custos de adoção influenciam a percepção dos indivíduos perante reformas nos relatórios financeiros (Morris, Gray, Pickering & Aisbitt, 2013). Rodrigues & Craig (2007), perante a realidade da adoção das International Financial Reporting Standards (IFRS), afirmam que os custos são efetivamente um problema a considerar aquando da adoção destas normas. Neste sentido, os custos de adoção revelam-se como um fator que é imperativo ter em conta aquando da análise das perceções de adoção, como a do SNC-AP.

Assim, poderá se inferir que os custos com a adoção do SNC-AP poderão estar na origem dos sucessivos adiamentos por parte da administração pública portuguesa, o que é relevante clarificar.

## *Complexidade*

Dooley (2002) elenca que a complexidade organizacional define-se como a variedade existente nos diversos departamentos que compõem as organizações, atendendo à diferenciação de autoridade ou até à tecnologia. O mesmo autor elucida também, que diversos estudos levam a cabo duas formas de análise da complexidade organizacional, sendo elas: a especialização profissional e o nível associado às qualificações profissionais necessárias.

Kon (2018) refere que, dada a sua complexidade, determinadas ações tornaram necessário o desenvolvimento de redes de informação que utilizam ferramentas informáticas. Este autor exalta uma questão, a meu ver, muito pertinente: a questão da complexidade associada às questões informáticas e as suas necessidades.

Logo, este fator revela-se como fundamental na análise das perceções sobre a adoção do SNC-AP, dado que a sua adoção implicará ajustes ao nível informático nas organizações por ele abrangidas. Se houver a ideia de que a mudança é muito complexa, isso afetará a percepção.

#### 2.2.4 Fatores do Processo de Mudança

Constata-se que os fatores do processo de mudança integram, quer os processos, quer as estratégias, dos próprios agentes de mudança para implementar a mesma (Cullen, Edwards, Casper e Gue, 2014). Neves (2009) relata a importância dos fatores relacionados com o processo de mudança, justificando essa importância pelo facto dos indivíduos atenderem ao esforço de mudança e ao respetivo sucesso.

Neste seguimento, recorrendo a Fontes et al. (2016), a considerar no cômputo dos fatores de processo de mudança são analisados fatores como: a comunicação, a participação, a confiança no agente de mudança, a legitimidade, e o calendário de implementação.

##### *Comunicação*

Diversos autores salientam a relevância da comunicação na gestão das mudanças nas organizações (Miranda, Santos & Medeiros, 2016). Como tal, elucidam, que a existência de uma comunicação eficaz, precisa e orientada para o público-alvo da mudança torna-se indispensável. Rossetto (1999, p. 2) considera que a comunicação é muito importante na estrutura das organizações: “Na estrutura organizacional a comunicação é de fundamental importância”. A mesma autora sublinha que a comunicação possibilita a concretização das funções administrativas ao nível do planeamento, organização e até mesmo da liderança, frisando que a comunicação se revela como a ferramenta pela qual a informação circula no seio das organizações, não esquecendo a sua importância aquando da tomada de decisões organizacionais.

As mudanças nas organizações fazem-se acompanhar de obstáculos, onde a comunicação entre os colaboradores torna o processo mais claro e confiável: “Ressalta-se a importância da eficiência da comunicação entre a empresa e seus colaboradores, diante de todos os aspetos da mudança, tornando o processo mais claro e confiável” (Sales & Silva, 2007, p. 1). Os mesmos autores sublinham ainda que a “comunicação eficaz acerca das razões da mudança e suas reais necessidades são fundamentais e indispensáveis” (Sales & Silva, 2007, p. 5).

Machado e Neiva (2017, p. 23) vêm reforçar a relevância da comunicação quando nos referimos aos processos de mudança: “O termo mudança organizacional envolve uma série de intervenções, ações humanas, atividades de comunicação e interação, e não pode ser considerado estático”.

### *Participação*

Segundo Neiva e Paz (2012), as organizações que levam a cabo ações de preparação dos seus colaboradores para os processos de mudança conseguem atitudes de aceitação por parte dos mesmos, estimulando a participação no processo, o que culmina numa implementação com sucesso. Por sua vez, é claro que as atitudes levadas a cabo pelos indivíduos em muito dependem dos seus valores pessoais, os quais, segundo Tamayo (1988) são aqueles sobre os quais o indivíduo tem controlo direto.

Kim et al. (2011) concluíram que a participação ativa dos funcionários facilita as mudanças planeadas nas organizações. O comportamento perante a mudança está relacionado com a participação/envolvimento formal do funcionário na implementação da mesma (Marques, Borges & Reis, 2016). Assim, verifica-se que a participação dos funcionários é extremamente importante para o sucesso dos processos de mudanças organizacionais.

### *Confiança no Agente de Mudança*

Özyilmaz (2010) releva que a confiança é um tema em destaque na investigação nos últimos anos. Segundo Almada e Policarpo (2016), a liderança assume um papel fundamental no processo de mudança, na medida em que faz parte da sua própria gestão. Hersey e Blanchard (1986) afirmam que o estilo de liderança deve ser eficiente perante determinada situação, devendo os líderes serem capazes de ter a consciência da autonomia ganha pelos liderados. Assim, a forma como os processos de mudança são conduzidos poderá mesmo ter impacto direto na reação do indivíduo à mudança pretendida.

Invocando Thomas, Sargent e Hardy (2011), infere-se que o processo de mudança, com a introdução de novos conceitos aos funcionários, é influenciado pelos agentes de mudança. Reforçando, Jermias (2001) concluiu que uma gestão eficaz do processo de mudança pode atenuar a resistência à mesma, melhorando o comprometimento.

Oreg et al. (2011) concluíram que os agentes de mudança devem procurar compreender as perspectivas de mudança dos indivíduos durante o processo, além de levar a cabo ações de treino e apoio aos indivíduos com mais dificuldades. Adicionalmente, segundo Seijts e Roberts (2011), o sucesso das mudanças carece, em parte, da capacidade do agente de mudança de construir o apoio necessário para a mesma.

De toda esta análise, torna-se claro a importância da confiança nos condutores dos processos de mudança como garante do sucesso. Isto leva-nos a crer que nos processos de mudança, o desempenho dos agentes de mudança é tão importante quanto o dos indivíduos que a desempenham.

Contudo, segundo Zanini e Migueles (2014), a existência de uma confiança acentuada, não implica que o desempenho também o seja, e vice-versa. Estes autores vêm, claramente, atenuar a ideia de que a confiança é determinante para o desempenho dos colaboradores no âmbito dos processos de mudança.

Independentemente de todos os pressupostos ou teorias, a verdade é que a implementação do SNC-AP representa um desafio ao nível da liderança, bem como do envolvimento dos dirigentes, em matéria de sensibilização para a relevância deste normativo, impulsionando o envolvimento de todos os indivíduos no processo de mudança (De Almeida, 2017).

### *Legitimidade*

Outro fator integrado nos fatores de processo de mudança é a legitimidade. Suchman (1995) define legitimidade como a perceção dos observadores em relação à forma como eles encaram a organização. No entanto, autores como Chand (2005) socorrem-se do conceito de legitimidade legal. Este autor sublinha que o facto dos normativos

contabilísticos serem regulados por legislação, trata-se de uma estratégia injustificada, levada a cabo pelos grupos de interesse, o que lhes dá a referida legitimidade legal.

Seja como for, o conceito de legitimidade, será tido em consideração aquando desta análise das perceções sobre a mudança de normativos no setor público a realizar na CMH.

### *Calendário de Implementação*

Jarrar, Smith e Dolley (2006) debruçaram-se sobre a questão da influência que o tempo de implementação poderá ter no desempenho dos indivíduos durante o processo de mudança. Seguindo as linhas orientadores destes teóricos, e perante a conjuntura atual, efetivamente a consideração deste fator torna-se pertinente, pois a adoção do SNC-AP tem sido adiada ano após ano, estando atualmente prevista para 2020, conforme proposta de aditamento ao Orçamento de Estado de 2019 (artigo 70º – A).

## 3. Relatório das Atividades Desenvolvidas na Entidade Acolhedora do Estágio - Câmara Municipal da Horta

### 3.1 Apresentação da Câmara Municipal da Horta

O Município da Horta localiza-se na Rua Duque Ávila e Bolama, no edifício dos Paços do Concelho (9900-141), freguesia da Matriz, tratando-se do único município na Ilha do Faial (Arquipélago dos Açores). Procurando fomentar o desenvolvimento do Concelho da Horta em todas as suas vertentes, nomeadamente, saúde, educação e ação social, o Município da Horta reveste-se de práticas de gestão singulares, sendo prova disso, por exemplo, o fecho de contas no ano de 2016, com as dívidas a fornecedores de conta-corrente totalmente saldadas, fruto de um trabalho de gestão exemplar; como fez questão de frisar o Presidente da CMH, José Leonardo Goulart da Silva, aos meios de comunicação social: “Este é o resultado de uma gestão criteriosa da Câmara Municipal que tem sido feita ao longo dos últimos 3 anos e é um contributo para a dinamização da nossa economia local, onde a autarquia paga a tempo e horas aos fornecedores” (Rádio

Lumena, 17/01/2017). Além disso, afirmou que, no mesmo ano, “o prazo médio de pagamento a fornecedores situava-se nos 121 dias, sendo que hoje o Município paga praticamente a pronto”. A partir do ano supramencionado, os pagamentos a fornecedores seriam realizados com maior prontidão, como elucidou:

A partir de agora os pagamentos aos fornecedores locais serão processados de imediato após a entrada da fatura nos serviços camarários, apenas com exceção para os fornecedores que possuam várias faturas no mesmo mês, sendo que neste último caso, as mesmas serão liquidadas no final do mês a que dizem respeito (Rádio Lumena, 17/01/2017).

No que diz respeito ao estágio, o mesmo realizou-se, como inicialmente mencionado, no referido município, na Divisão Administrativa e Financeira, mais concretamente na Unidade de Gestão Financeira, unidade competente pela contabilidade da autarquia. De seguida é apresentado o organograma do Município da Horta, onde é possível perceber a orgânica do mesmo:

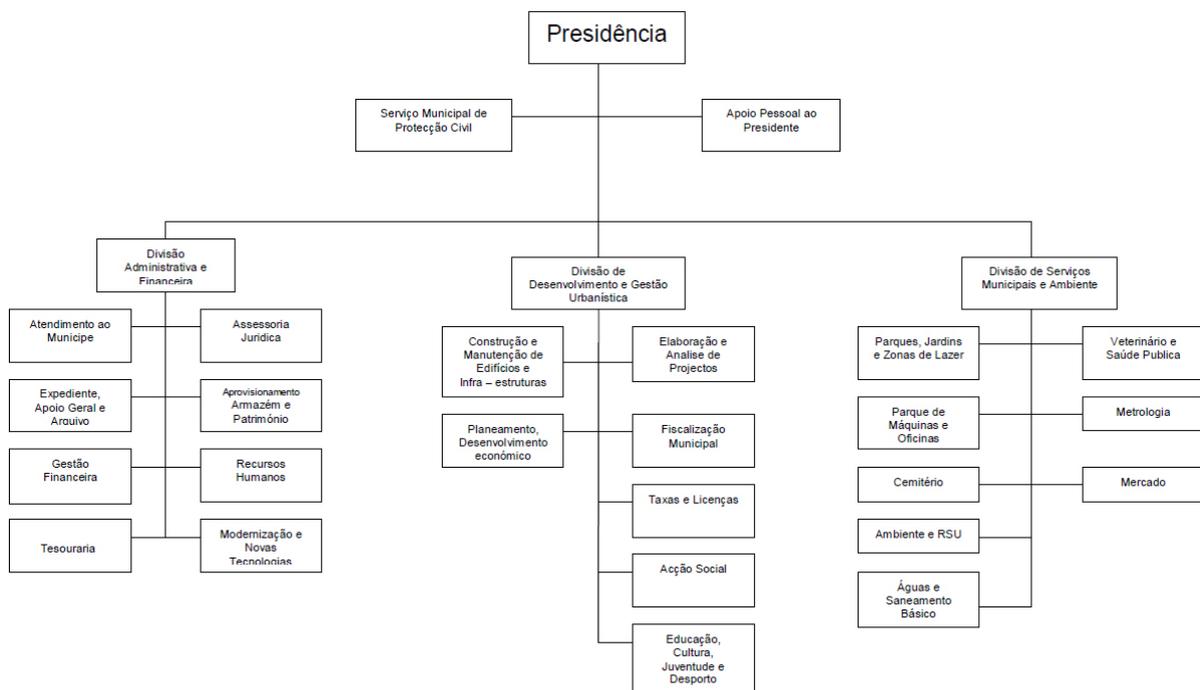


Figura 1- Organograma do Município da Horta

Foram realizadas aproximadamente 800 horas de contacto laboral. O referido estágio foi supervisionado pela Dr.<sup>a</sup> Maria de Jesus Escobar da Silva Tomé, chefe da Divisão Administrativa e Financeira, desde 2013. Neste seguimento as tarefas realizadas foram: organização dos documentos contabilísticos, classificação, registo nos sistemas informáticos, e por fim, o seu arquivo mediante as classificações orçamentais. Oportunamente, colaborei no preenchimento dos documentos respetivos ao apuramento de impostos e contribuições, onde se poderá destacar a contribuição para a segurança social, e procedi ao processamento de salários. Adicionalmente, preparei informação contabilística para posterior análise, e por fim colaborei no fecho de contas, e até mesmo na própria prestação de contas. Tudo isto, aliado ao cuidado com as práticas de controlo interno, e nunca pondo em causa a ética e a deontologia da profissão.

A realização do estágio curricular possibilitou o acompanhamento do processo de preparação, assim como perceber a mutação do POCAL para o SNC-AP na CMH.

### 3.2 Atividades Desenvolvidas no Estágio

Como referido, tendo como objetivo o futuro ingresso na OCC, este relatório, além de cumprir com os trâmites do Regulamento do Mestrado em Contabilidade, concede especial atenção aos ditames do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissional (RIEEP), como garantia de dispensa do estágio profissional. Como tal, foi permanentemente tido em consideração o artigo 9, do regulamento supracitado, de forma a que todas as atividades nele previstas fossem realizadas, sendo elas:

a) Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade nos termos do sistema de normalização contabilística ou outros planos de contas oficialmente aplicáveis, desde a receção dos documentos até à sua classificação, registo e arquivo;

b) Práticas de controlo interno;

c) Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respetivas declarações;

- d) Supervisão dos atos declarativos para a segurança social e para efeitos fiscais relacionados com o processamento de salários;
- e) Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o “dossier fiscal”;
- f) Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão e informação periódica à entidade a quem presta serviços;
- g) Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão;
- h) Conduta ética e deontológica associada à profissão.

Cumulativamente, e tratando-se a CMH de uma entidade pública, que por sua vez dispõe de contabilidade organizada há mais de dois anos, o número 2 do artigo 9 foi também ele respeitado. Quer isto dizer, que as atividades desenvolvidas no estágio curricular, também incidiram sobre a preparação e apresentação de documentos pertencentes à prestação de contas, ou até mesmo a outras entidades a que o município esteja obrigado.

Concretizando, de seguida são descritas as atividades desenvolvidas no âmbito de cada alínea do artigo 9 do RIEEP:

*Aprendizagem Relativa à Forma como se Organiza a Contabilidade nos Termos do Sistema de Normalização Contabilística ou Outros Planos de Contas Oficialmente Aplicáveis, Desde a Receção dos Documentos até à sua Classificação, Registo e Arquivo:*

Os documentos são recebidos pela chefe de Divisão Administrativa e Financeira, como processo de entrada no município, com a sua rubrica e datação (como é possível verificar na Figura 8), e posteriormente são encaminhados para a secção do Expediente e Arquivo, sendo os mesmos alvos de uma numeração de entrada, e depois encaminhados para as respetivas divisões. No caso das faturas e dos recibos, por exemplo, vêm para a Unidade de Gestão Financeira, onde se inclui a contabilidade, para dar continuidade ao processo

de despesa, nomeadamente, a emissão das ordens de pagamento (para as faturas) e arquivo junto às ordens de pagamento (no caso dos recibos).

Relativamente às faturas, quando chegam à contabilidade, constata-se se as mesmas estão no nome do Município da Horta, se detêm o número de identificação fiscal (NIF), e se a data da fatura é superior à data da requisição externa. Após este processo, as mesmas são classificadas à luz do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL, normativo atualmente em vigor), exceto recibos verdes e faturas de comunicações e seguradoras, por exemplo. Importa referir que esta classificação se realiza segundo três vertentes: a classificação orçamental, a classificação patrimonial, e a classificação ao nível da contabilidade de custos (Figura 2 a Figura 9).

Especificadamente quanto a esta última, as faturas são classificadas por bem ou serviços e centro de responsabilidade (quando estamos perante custos diretos), como consta nas figuras 2 a 9, e por função e centro de responsabilidade (quando se trata de custos indiretos). Após classificação, são registadas, e levadas a conferência.

Posteriormente, as faturas são introduzidas no sistema informático, de forma a regularizar a requisição externa (Figura 10 a Figura 12). Posto isto, as faturas reúnem as condições para serem transportadas para o documento credor, para que a respetiva ordem de pagamento seja emitida. Importa acrescentar que apesar de ser na contabilidade que é emitido o documento de transferência bancária, o qual é alvo de despacho superior, o pagamento efetivo dá-se na tesouraria do município mediante as ordens de pagamento previamente elaboradas pela contabilidade.

Após o pagamento, as ordens de pagamento voltam à contabilidade, onde são arquivadas por classificação orçamental, e por sua vez, por ordem de emissão. Clarificando, as ordens de pagamento são arquivadas com as faturas classificadas, com uma via da requisição externa, e nos casos em que os pagamentos excedem os 5000 €/ano, com a as declarações de não dívida à Segurança Social e às Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). Além destes documentos, junta-se o documento da transferência bancária, e, aquando do recebimento, é anexado o recibo.

O município dispõe de um programa informático de apoio à gestão documental, designado de MyDoc, onde cada documento que dê entrada no município, como já referido, é numerado e digitalizado. Desta forma, assim que findo o processo de despesa de cada fatura, por exemplo, a mesma é também arquivada neste programa, para que, de forma quase imediata, e a qualquer momento, se saiba do ponto de situação da mesma (Figura 13). O mesmo acontece com os recibos, que além de serem arquivados em formato físico nas ordens de pagamento, os mesmos são arquivados neste programa informático (Figura 14). A diferença, é que o arquivo digital de uma fatura implica a impressão de todos os movimentos que a mesma realizou no programa de gestão documental, o que não acontece com os recibos.

Durante o estágio, tive a oportunidade de passar por todas estas fases, desde receção dos documentos, classificação das faturas, envio para conferência, registo, e o respetivo arquivo.

#### *Práticas de Controlo Interno*

A existência de um sistema de controlo interno é vista como uma garantia de que os procedimentos são realizados tendo em conta o que é previamente estabelecido (Neves, 2008). O mesmo autor destaca que um sistema contabilístico adequado, aliado a um sistema de controlo interno ajustada, fornecerá informação fiável.

Segundo Fernandes (2010), o controlo interno na sua vertente contabilística ou financeira, engloba a prática dos registos dos procedimentos e até como proteção do património das organizações.

A prática do controlo interno surge associada a cada componente da organização, da mesma forma que cada procedimento equivale a uma parte de todo o processo que é o controlo interno (Neves, 2008). Concretamente, cada divisão do município tem um conjunto de práticas de controlo interno específicas das suas funções, presentes no Manual de Controlo Interno do Município, aprovado a 19/02/2015.

Durante o estágio pude constatar muitas das práticas de controlo interno da Unidade de Gestão Financeira. Assim, é possível destacar, como prática recorrente durante o estágio, a recolha das declarações de não dívida à Segurança Social e AT, sempre que o montante pago a cada entidade ultrapasse os 5000 € por período económico, previsto legalmente no artigo 198 da Lei nº 110/2009 de 16 de setembro (Figuras 15 e 16). Na eventualidade de existirem situações de irregularidade, é automaticamente realizada uma retenção de 25 %, como dita o Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE), no seu artigo 31 – A, número 3, nunca podendo essa percentagem ser ultrapassada, à luz do número 5 do artigo mencionado. A nível interno, esta prática está prevista no Manual de Controlo Interno do Município, no artigo 21, nº 3.

Em adição, a realização do apuramento de proveitos (Figura 21) e custos diferidos (Figura 19 e 20), ou de acréscimos de proveitos (Figura 18) ou custos (Figura 17), vem pôr em prática o Princípio da Especialização/Acréscimo, que dita, que os proveitos e custos deverão ser reconhecidos nos períodos a que dizem respeito, independentemente do seu pagamento ou recebimento. Importa clarificar que estas práticas estão previstas, igualmente, no Manual de Controlo Interno do Município, no artigo 7, alínea d.

A realização de reconciliações bancárias, é também ela entendida como uma prática de controlo interno, prevista Manual de Controlo Interno do Município, artigo 23, o qual estipula que, mensalmente, um colaborador da Unidade de Gestão Financeira, alheio à Tesouraria, confronte os extratos bancários, com os saldos contabilísticos de cada conta bancária, a fim de detetar eventuais irregularidades (Figura 29).

A deteção de necessidades de bens ou serviços, leva a realização de requisições internas, num primeiro momento, e externas, posteriormente. Durante o estágio desempenhei tarefas integradas nesse processo, mais precisamente no processo de emissão das requisições externas aos fornecedores de bens e serviços. A realização das requisições externas é vista como um procedimento obrigatório aquando de qualquer aquisição pelo município, como previsto no Manual de Controlo Interno do Município, artigo 30, nº 5. No mesmo artigo, mas desta vez, no número 6, está estipulado a assinatura por quem autorize a despesa. Durante o estágio, esse aspeto foi também tido em consideração.

Importa elencar, que, à luz do artigo 26 do RAFE, a autorização de despesas carece do acompanhamento do fim a que se refere a mesma.

Relativamente às faturas em conferência (Figuras 27 e 28), essa prática está prevista no artigo 30, nº 7 do Manual de Controlo Interno do Município. Cada fatura é classificada contabilisticamente pelos colaboradores da Unidade de Gestão Financeira (artigo 31, nº 2 do Manual de Controlo Interno do Município), sendo depois conferidas pela recetor do respetivo bem/serviço (artigos 31 nº 1 e 36 nº 1, do Manual de Controlo Interno do Município), para que após esse processo, seja possível a emissão da ordem de pagamento, segundo a qual é realizada o pagamento efetivo ao fornecedor.

Durante o estágio, tive a oportunidade de acompanhar a realização do inventário no armazém do município, além de colaborar na atualização do inventário nas aplicações informáticas. Aqui, o processo decorre em dois sistemas informáticos: o Sistema de Contabilidade Autárquica (SCA) e o Sistema de Inventário e Cadastro (SIC). Materializando, no SCA, retiram-se os extratos das contas, procurando constatar se existem abates ou faturas de aquisições. Posteriormente, no SIC dá-se entrada dos bens inventariáveis, sendo para o efeito criado uma ficha de identificação dos mesmos.

Outra prática de controlo interno (presente no Manual de Controlo Interno do Município, artigo 32), reside na conferência de contas a terceiros. Esta prática, durante o estágio, materializou-se com a conferência das transferências correntes concedidas, bem como do mapa de dívidas a terceiros.

Por fim, os documentos que dão saída do município, fazem-se acompanhar de ofícios, que são elaborados e numerados pelo sistema de gestão documental (MyDoc). Estes documentos são assinados pelo serviço competente e encaminhados para os destinatários. Ainda durante o processo de saída, uma cópia do mesmo é arquivada, além do arquivo eletrónico no MyDoc (pelo número de saída). Esta prática está igualmente prevista no Manual de Controlo Interno do Município, no artigo 45.

*Apuramento de Contribuições e Impostos e Preenchimento das Respetivas Declarações*

Durante o estágio, foi-me possibilitado o acompanhamento do apuramento de contribuições e impostos, e do preenchimento das respetivas declarações. Relativamente ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), em 2019, a entrega do Modelo 10 (rendimentos e retenções a residentes) deu-se até ao dia 10 de fevereiro. Em sede de IRS, destaco o acompanhamento do apuramento deste imposto no âmbito de recibos verdes e de faturas com retenção. As faturas com retenção são classificadas na conta 2422 - Trabalho Independente, e depois do pagamento, é elaborada uma guia de recebimento, cujo valor é entregue no mês seguinte às finanças.

Quanto ao Imposto Municipal sobre os Imóveis (IMI), acompanhei o procedimento, junto do portal das finanças, relativo ao recebimento deste imposto. No que concerne ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), figura 30, num primeiro momento obteve-se os valores do IVA (Modelo A, e eventualmente o Anexo R - operações efetuadas fora do local de sede) dado pelo sistema informático, para posteriormente ser preenchida a Declaração Periódica do IVA. De igual forma, poderá ser necessário preencher as regularizações no campo 40 e 41 da declaração. Após a obtenção dos dados, preencheu-se a declaração diretamente no portal das finanças, sendo por fim submetida pela via eletrónica, e obteve-se o respetivo comprovativo. A título de curiosidade, foi-me explicado o apuramento do IVA reversível, característico das empreitadas de obras públicas.

#### *Supervisão dos Atos Declarativos para a Segurança Social e para Efeitos Fiscais Relacionados com o Processamento de Salários*

No Município da Horta, o processamento de salários propriamente dito, está a cargo do setor dos recursos humanos, ficando a contabilidade encarregue de apurar os valores das contribuições para a Segurança Social, Caixa Geral de Aposentações (CGA), Assistência na Doença aos Servidores do Estado (ADSE) e AT. Além disso, é também tarefa da contabilidade iniciar o processo de pagamento, com a emissão das respetivas ordens de pagamento. No que concerne às contribuições referidas anteriormente, torna-se relevante fazer menção que, no que respeita à Segurança Social/CGA, os descontos são de 11% por parte dos funcionários (Figuras 31 e 32), e 23,75% por parte da entidade (Figuras 34 e 35).

Relativamente às retenções dos descontos mensais do IRS (Figura 33), as mesmas são direcionadas ao Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público. Na contabilidade do município também são realizadas retenções para efeitos de pensão de alimentos e de penhoras aos vencimentos. A título de curiosidade, a ordem de pagamento referente às penhoras é direcionada diretamente ao solicitador/agente de execução.

Adicionalmente, foi-me possibilitado supervisionar o preenchimento da guia dos descontos dos vencimentos. Esta guia, é encaminhada diretamente para a Tesouraria para dar continuidade ao processo, nomeadamente para incorporar as operações de tesouraria.

#### *Encerramento de Contas e Preparação das Demonstrações Financeiras e Restantes Documentos que Compõem o “Dossier Fiscal”*

Durante o estágio, foi possível o acompanhamento do encerramento de contas do município. Para tal, e para que estivessem reunidas as condições necessárias, vários aspetos tiveram de ser tidos em conta, nomeadamente o encerramento do SIC.

Quanto a esta questão, foi necessária uma análise profunda, de forma a averiguar se todos os bens (imobilizados) adquiridos no ano de 2018, estariam inventariados. Desta forma, confrontou-se os extratos de conta referentes ao imobilizado com os mapas que o SIC forneceu. Este processo materializa-se com o registo de cada bem neste sistema, e no caso dos bens de grande quantidade (como é o exemplo dos sinais de trânsito e os contadores do abastecimento de água), os mesmos são agrupados aquando do registo de forma a simplificar a sua introdução, desde que estes bens detenham características semelhantes. Este processo é fundamental para que a consiga encerrar o ano contabilístico.

Posteriormente, atendeu-se ao registo oportuno das faturas referentes aquele ano económico, e obteve-se a perceção das dívidas a transitar para o ano económico seguinte (2019). O encerramento das contas dá-se essencialmente ao nível informático. No entanto, os registos efetuados nas variadas contas que compõem o plano de contas, têm

de estar devidamente registadas. Isto é, espera-se que as contas do passivo e dos proveitos apresentem saldo credor, e as contas do ativo e dos gastos, saldo devedor, isto antes do apuramento do Resultado Antes de Impostos (RAI), uma vez que aquando deste apuramento, as contas dos gastos e dos proveitos passam a deter saldo nulo. A eventual ausência desta congruência no plano de contas, manifesta-se como um entrave ao encerramento, sendo mesmo impossível que o mesmo ocorra ao nível do sistema informático.

Após o encerramento, procedeu-se à análise das DF's, nomeadamente o balanço e a demonstração de resultados. Procurou-se averiguar se o resultado líquido do período transferido da demonstração de resultados (Figura 37) para o balanço (Figura 36) estava correto, e se os saldos do balanço obedeciam à equação fundamental da contabilidade (ativo = passivo + capital próprio).

Além disso, também elaborei um mapa referente aos proveitos diferidos para inclusão no anexo às DF's (Figura 38). Foi-me também possibilitado acompanhar o encerramento de contas da Tesouraria do município, no processo de contagem de tesouraria, no final do ano económico.

#### *Preparação da Informação Contabilística para Relatórios e Análise de Gestão e Informação Periódica à Entidade a quem Presta Serviços*

Relativamente à preparação de documentos, como relatórios ou informações relevantes, para análise de gestão, posso destacar o preenchimento do mapa dos encargos com empréstimos bancários para análise em reunião de assembleia municipal (Figura 39), preenchimento do mapa das transferências concedidas a terceiros (Figura 40), e o preenchimento do mapa relativo às transferências financeiras do município para as freguesias, para inclusão no relatório de atividades também para análise na reunião da assembleia municipal (Figura 41).

#### *Identificação e Acompanhamento Relativo à Resolução de Questões da Organização com o Recurso a Contactos com os Serviços Relacionados com a Profissão*

No que concerne aos contactos relacionados com a profissão, os mesmos foram sempre realizados mediante ofícios (Figuras 43 e 46, por exemplo). Esta prática foi recorrente ao longo de todo o estágio. É possível destacar, num primeiro momento, um ofício direcionado à AT onde fazia menção às deduções realizadas pelo município (Figura 42).

Adicionalmente, para o contacto com os fornecedores de bens e serviços, realizava um ofício que acompanhava a requisição externa, onde eram discriminados os requisitos da emissão das faturas ao município, nomeadamente, que as faturas deveriam ser direcionadas ao Município da Horta (e não à CMH), que deveria fazer menção ao NIF do município, que a data da fatura teria de ser igual ou posterior à da requisição externa, e ainda que devia constar o número sequencial do compromisso. No ofício, eram também solicitados o Número de Identificação Bancária (NIB) e as declarações de não dívida à AT e Segurança Social (Figura 47).

Aquando da prestação de contas, realizei também ofícios, a fim de contactar entidades no âmbito da auditoria às contas do município, para obter os saldos em dívida do município (Figura 44 e 45). Os ofícios foram direcionados a bancos, advogados e particulares. A ausência de resposta de algumas entidades/particulares conduziu à realização de uma segunda circularização, o que me fez recolher um segundo contacto (e-mail).

Durante o estágio a consulta da legislação foi imperativa, como por exemplo: o Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (Lei nº73/2013, de 3 de setembro), e à sua alteração com a Lei nº 51/2018, de 16 de agosto, nomeadamente aquando do tratamento de questões relacionadas com empréstimos, o Decreto-Lei nº 26/2002, de 14 de fevereiro, aquando da consulta dos códigos de classificação económica das receitas e despesas públicas, o Decreto-Lei nº 127/2012, de 21 de junho, que se refere aos procedimentos necessários à aplicação da lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso, e o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

*Conduta Ética e Deontológica Associada à Profissão*

Recorrendo ao que dita o Código Deontológico dos Contabilistas Certificados (CDCC), artigo 3º, a atuação destes profissionais deve-se pautar por um conjunto de princípios:

- a) Princípio da Integridade – implica que padrões de honestidade e de boa fé estejam presentes na atuação destes profissionais;
- b) Princípio da Idoneidade – segundo o qual os contabilistas devem levar a cabo trabalhos para os quais se sintam aptos a realizar;
- c) Princípio da Independência – de forma a garantir a independência técnica, os contabilistas devem-se abster-se de pressões externas e até mesmos dos seus próprios interesses;
- d) Princípio da Responsabilidade – implica que os contabilistas se responsabilizem pelos atos levados a cabo no exercício das suas funções;
- e) Princípio da Competência – implica que os contabilistas atuem de forma diligente e responsável, mediante conhecimentos e técnicas à sua disposição, de forma a respeitar a lei, os princípios contabilísticos, assim como os critérios éticos;
- f) Princípio da Confidencialidade – obriga ao sigilo profissional, quer ao nível dos documentos, quer sobre os factos que os contabilistas tenham conhecimento no exercício das suas funções;
- g) Princípio da Equidade – implica que os contabilistas atuem com igualdade de tratamento e de atenção perante todas as entidades a quem prestem serviços, exceto o disposto em normas contratuais acordadas;
- h) Princípio da Lealdade – implica que os contabilistas, no exercício das suas funções, atuem com correção, civilidade, respeito pelas regras da concorrência leal, e normas legais vigentes, dignificando dessa forma a profissão;

Durante toda a realização do estágio, as mais variadas tarefas foram marcadas pela ética profissional, garantindo a dignidade da profissão, com o respeito por estes princípios.

## Preparação e Apresentação de Documentos de Prestação de Contas e Outros Legalmente Obrigados

Atendendo ao disposto no artigo 9 do RIEEP, número 2, como o Município da Horta dispõe de contabilidade organizada, de acordo com o plano de contas aplicável (POCAL), o estágio também se materializou com atividades envoltas da prestação de contas ou mesmo o desenvolvimento de documentos a que o município esteja obrigado por lei a apresentar.

Mais concretamente, durante o estágio foi regular o preenchimento de mapas relativos ao SIIAL, prestação de conta dos Município à Direção Geral das Autarquias Locais (DGAL), nomeadamente o mapa dos fundos disponíveis e dos pagamentos em atraso, com a respetiva submissão.

Adicionalmente, houve lugar ao preenchimento de mapas para a prestação de contas à Entidade Reguladora dos Serviços de Águas e Resíduos dos Açores (ERSARA). Estes mapas, além de outros serviços, incidem sobre o abastecimento, saneamento e resíduos, tendo sido o maior foco do preenchimento ao nível do imobilizado. Na prática, trata-se de reporte de informação financeira, podendo ser visto como DF's reduzidas.

Desta forma, as tarefas relacionadas com a prestação de contas do município foram várias, destacando ainda o preenchimento de mapas (como o mapa dos contratos e o mapa dos encargos com empréstimos obtidos), recolha de extratos de contas, e até apuramento de montantes específicos, para análise por parte dos Revisores Oficiais de Contas.

### *Outras Atividades Realizadas*

Além das atividades realizadas envoltas do artigo 9 do RIEEP, foram realizadas outras atividades relacionadas com a profissão. Refiro-me, por exemplo, ao preenchimento da nota explicativa referente a uma alteração orçamental. Esta prática consistiu em descrever as contas orçamentais correntes e de capital, cujos montantes ou parte destes

previamente inscritos, foram canalizados para reforçar outras contas que careciam de verba orçamental.

Cumulativamente, durante o estágio também realizei conferência de despesa, por classificação orçamental, procurando comprovar o arquivo correto de todas as ordens de pagamento.

Paralelamente, também realizei conferência de receita, nomeadamente proveniente de subsídios e fundos, como o fundo de apoio municipal (FAM) e até o fundo proveniente do Orçamento de Estado, nunca descorando as receitas provenientes dos impostos municipais, como o IMI e a derrama. Na prática, esta conferência consistiu em confirmar se os valores contabilísticos destas receitas estariam conforme as guias de recebimento.

Também foi realizada a supervisão da caixa, introduzindo a receita e despesa. No que concerne à despesa, consiste em efetuar o pagamento na aplicação informática com a emissão das ordens de pagamento que efetivamente foram pagas naquele dia. Quanto à receita, esta é introduzida no sistema informático e depois conferida com os mapas que a Tesouraria entrega. Quer isto dizer, que na contabilidade introduz-se a receita e a despesa efetivamente realizada, e em simultâneo confere-se com os mapas da Tesouraria.

Também foi parte integrante do estágio, o tratamento de questões relacionadas com os empréstimos bancários, como a análise de propostas bancárias ao município. Também realizei tarefas relacionadas com operações de tesouraria, o cálculo das amortizações (Figura 26), e ao nível informático, reconciliação de faturas, por exemplo, ao nível da contabilidade de custos.

Do ponto de vista mais técnico, também apurei acréscimos de custos, acréscimos de proveitos, proveitos diferidos, custos diferidos, e provisões (anulação e criação, conforme as figuras 22 a 25). Também emiti faturas, nomeadamente referentes aos serviços de assistência técnica, além de ter recolhido extratos de conta, onde constavam faturas ou transferências entre o município e a empresa municipal, para efeitos de consolidação de contas. Por último, é de merecido destaque a análise da legislação relacionada com o SNC-AP, de forma a preparar a implementação do normativo, e a

presença em palestra informativa sobre o reporte mensal de informação contabilística em SNC-AP, brevemente obrigatório para os municípios.

#### 4. Método de Investigação

Como anteriormente mencionado, o objetivo da presente investigação reside na obtenção da perceção sobre a mudança do POCAL para o SNC-AP na CMH, assumindo como questão de partida “Quais as perceções sobre a mudança do POCAL para o SNC-AP na Câmara Municipal da Horta?”. Além disso, trata-se de uma investigação de teor qualitativo, dada a ausência de análise de dados numéricos. Do ponto de vista da estratégia de investigação, consiste num estudo de caso, mais precisamente na Câmara Municipal da Horta. O estudo de caso tem-se tornado recorrente na investigação social, como a área da administração, pois oferece a facilidade na resolução de questões que com outros métodos seria dificultada (Bressan, 2000).

Posto isto, considero pertinente o uso da entrevista como forma de recolha de dados. Aliás, é uma técnica muito utilizada aquando da elaboração de trabalhos de teor científico, até porque possibilita que o investigador obtenha uma quantidade avultada de informações, como elucidam De Britto e Júnior (2012). A entrevista é a:

“técnica mais pertinente quando o pesquisador quer obter informações a respeito do seu objeto, que permitam conhecer sobre atitudes, sentimentos e valores subjacentes ao comportamento, o que significa que se pode ir além das descrições das ações, incorporando novas fontes para a interpretação dos resultados pelos próprios entrevistadores” (Ribeiro, 2012, p. 141).

Efetivamente, a entrevista torna-se o recurso mais eficaz para perceber os comportamentos (atitudes, como designa Ribeiro, 2012), e perceções (sentimentos, como considera Ribeiro, 2012), relativamente à mudança de normativos em análise na

presente investigação. As entrevistas revestem-se de um conjunto de vantagens que importa salientar, nomeadamente a flexibilidade na aplicação, a facilidade de adaptação, a viabilização na comprovação e esclarecimento das respostas, a elevada taxa de resposta, e até mesmo a aplicação da técnica a pessoas não aptas à leitura (Ribeiro, 2012).

Complementarmente, Gil (2008), no que concerne às vantagens da técnica da entrevista, frisa igualmente a possibilidade de obtenção de maior número de respostas, afinal é mais fácil deixar de responder a um questionário do que propriamente negar-se a ser entrevistado, o facto de oferecer flexibilidade, dado que o entrevistador pode esclarecer o significado das perguntas e adaptar-se mais facilmente às pessoas e às circunstâncias em que se desenvolve a própria entrevista, e por fim possibilita captar a expressão corporal do entrevistado, a tonalidade de voz e a ênfase nas respostas à mesma.

Posto isto, o ponto de partida de uma investigação científica deverá ser o levantamento de dados (De Brito & Júnior, 2012). Para tal, o presente trabalho de investigação recorre, como já referido, à técnica da entrevista como principal fonte de obtenção de evidências e conclusões, mais precisamente à entrevista estruturada baseada num guião<sup>1</sup> previamente elaborado com base no modelo de Fontes et al. (2016).

Importa referir que o anonimato das informações recolhidas foi garantido. Concretamente, o método de recolha de dados foi a entrevista estruturada. As questões foram diretas e precisas, procurando a obtenção da informação pretendida. As entrevistas foram realizadas aos recursos humanos que integram a Unidade de Gestão Financeira da CMH, assim como ao Presidente da Câmara, pessoas competentes na área e responsáveis e envolvidas na alteração de normativo no município. Concretizando, foram entrevistadas duas assistentes técnicas (das quais, uma técnica profissional de gestão autárquica, e uma detentora do 11º ano de escolaridade), uma técnica superior em economia, que ocupa o cargo de chefe da divisão administrativa e financeira, e o

---

<sup>1</sup> O Guião encontra-se no Apêndice

presidente da câmara, detentor de um curso de curta duração em gestão de ativos e contabilista certificado. Afinal, quem melhor para perceber as mutações com a introdução do SNC-AP, que as próprias pessoas que trabalham na sua preparação e implementação.

No que concerne aos procedimentos adotados aquando da realização das entrevistas, importa clarificar que o número de entrevistados é justificado pela dimensão da própria entidade. As entrevistas foram todas realizadas na Câmara Municipal da Horta, mais precisamente nos respetivos gabinetes dos entrevistados. A duração média das entrevistas foi de 9 minutos e 47 segundos. Apesar das entrevistas aos recursos humanos mais qualificados ter decorrido num período superior a esta média, a duração das entrevistas aos recursos humanos com menos qualificações foi menor, o que justifica a média apresentada. Do ponto de vista do método de análise das entrevistas, o mesmo consistiu em analisar o conteúdo das mesmas, codificando a informação nos termos do modelo de Fontes et al. (2016).

Ao nível dos constrangimentos vivenciados, importa salientar que as entrevistas não foram gravadas, atendendo ao facto de se ter manifestado alguma resistência a esta prática por parte dos entrevistados, dado o desconforto causado. Cumulativamente, constatou-se uma menor facilidade em realizar a entrevista ao presidente da câmara, atendendo à necessidade de ser marcada uma reunião de forma atempada. A sua realização ocorreu em função da disponibilidade do referido entrevistado.

A fim de obter as perceções dos entrevistados face ao novo normativo de contabilidade de pública, foram estipuladas três questões estratégicas, cuja perceção relativamente à mudança do POCAL para o SNC-AP seria inferida mediante as respostas dadas. A primeira pergunta, enquadrada na categoria dos fatores individuais (fator da disposição para a mudança), procurava apurar a perceção dos entrevistados face ao seu nível de preparação para pôr em prática o SNC-AP, assim como o município. A segunda questão, também ela integrada nos fatores de cariz individual, foi orientada para a consciência relativamente à importância do SNC-AP na unidade de gestão financeira (grupo de

interesse na CMH). Por último, a terceira questão, parte integrante dos fatores situacionais, mais precisamente nos fatores de foro ambiental interno, externo e cultural, procurava obter a perceção da relevância do SNC-AP para o município, para a contabilidade pública, para a credibilidade desta no país, e igualmente no âmbito da harmonização internacional na União Europeia.

A resposta ou perceção positiva perante estas três questões conduziria a uma perceção positiva dos entrevistados face à mudança de normativo, e em caso contrário, a uma perceção negativa. Quer isto dizer, que para se aferir uma perceção positiva dos entrevistados, é expectável que os mesmos se considerem preparados para pôr em prática o SNC-AP, assim como o próprio município, que os entrevistados, enquanto elementos que compõem o principal grupo de interesse com a mudança (unidade de gestão financeira) detenham consciência da importância do SNC-AP, e por último que os entrevistados considerem que o SNC-AP será benéfico para o município, para a contabilidade pública nacional, para a credibilidade da contabilidade pública na sociedade, assim como para efeitos de harmonização contabilística com a União Europeia.

O que se constatou foi precisamente que todos os entrevistados detêm uma perceção positiva perante cada uma destas questões, e consequentemente perante o SNC-AP. Todos considera-se preparados para pôr em prática o SNC-AP, e em paralelo detêm consciência da sua importância. Além disso, todos os entrevistados, acreditam que o SNC-AP será uma mais-valia para a contabilidade pública em Portugal, assim como para o próprio município da horta, além de esperarem que a credibilidade da contabilidade pública aumente, e que este novo normativo proporcione maior harmonização contabilística perante a União Europeia.

## 5. Resultados

Nesta secção serão apresentados os resultados obtidos com o recurso às entrevistas, sendo que os mesmos serão apresentados por fator de análise proposto por Fontes et al. (2016), de modo a entender a efetiva relevância que cada qual detém na perceção da

mudança de normativo contabilístico na CMH. Verifica-se pela análise global dos entrevistados que todos estão comprometidos com a mudança, achando-a positiva, como explícito no capítulo anterior.

## 5.1 Fatores Individuais

Num primeiro momento averigui os fatores individuais como: a idade, o nível de educação, o nível de experiência, o compromisso para com os valores contabilísticos tradicionais, a disposição para a mudança, o impacto pessoal da mudança, a utilidade perceptível do novo relato financeiro, o interesse dos grupos funcionais e as competências dos preparadores da informação financeira.

Trata-se de fatores que procuram avaliar o impacto que as características do próprio indivíduo detêm sobre a percepção de mudança, e conseqüentemente de adoção do SNC-AP. Os resultados obtidos serão seguidamente analisados de forma individualizada, a fim de manifestar precisamente a respetiva relevância no processo em estudo.

### 5.1.1 Idade

Relativamente ao fator idade considerei extremamente interessante analisar se a idade influencia as percepções sobre o SNC-AP.

A idade dos entrevistados consta na seguinte tabela:

Entrevistados	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
Idade	50	48	34	58

*Tabela 2 – Idade*

Desde logo, podemos constatar que os resultados obtidos contrariam a posição de Lucas (1978), que como referido na revisão de literatura, considera que os indivíduos de mais idade tendem a resistir mais a sistemas baseados em computador. No entanto, na

presente investigação conheceu-se a necessidade de que, com a mudança, se obtivesse igualmente melhorias nos sistemas informáticos. Não é por isso de todo possível afirmar que existe “resistência” nessa vertente, até porque existem, isso sim, expectativas de melhoria por parte de todos os entrevistados, ao nível dos sistemas informáticos, como mais à frente será sublinhado.

Neste seguimento, não parece haver qualquer relação entre o fator idade e a perceção que os entrevistados detêm sobre o SNC-AP, por um lado, e a sua introdução na CMH, por outro, dado as disparidades nas idades e a congruência na perceção positiva que os entrevistados manifestam sobre o normativo. Logo, este fator não está a causar quaisquer dificuldades na introdução do SNC-AP na autarquia.

### 5.1.2 Nível de Educação

Na análise ao fator em questão procurou-se conhecer as habilitações literárias dos entrevistados, e atender até que ponto as habilitações literárias estão ou não relacionadas com a perceção relativa à mudança para o SNC-AP.

As habilitações literárias dos entrevistados podem ser conhecidas na seguinte tabela:

Entrevistados	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
Habilitações Literárias	Licenciatura	11º Ano de Escolaridade	Curso Profissional	12º Ano de Escolaridade

*Tabela 3 - Nível de Educação*

Desde já podemos constatar a discrepância dos entrevistados no que concerne às suas habilitações literárias, o que pode ser um aspeto que poderá enriquecer a recolha das perceções sobre a mudança em estudo. Contudo, como referido anteriormente, todos os entrevistados manifestam comprometimento com a mudança.

Anderson (1995) defende que o grau de recetividade dos indivíduos às mudanças está relacionado com o seu grau de educação. Contudo, os resultados obtidos não sustentam esta premissa, na medida em que os entrevistados detêm níveis de habilitações literárias

distintos, e simultaneamente é unânime a recetividades dos mesmos à introdução do SNC-AP. Neste seguimento, mais uma vez, a afirmação de Lucas (1978) é oposta aos resultados obtidos, quando este afirma que os indivíduos menos instruídos são mais resistentes aos sistemas com computador, pois são precisamente os entrevistados com menor instrução que ambicionam essas melhorias, por serem os que trabalham diretamente com os softwares contabilísticos.

Ora, à semelhança do fator idade, não se constata que o nível de educação dos entrevistados esteja na origem de atitudes de resistência no que respeita à introdução do SNC-AP na CMH.

### 5.1.3 Nível de Experiência

A recolha das perceções mediante este fator materializou-se através de duas questões: os anos de experiência em POCAL e qual a perceção dos entrevistados relativamente à mudança, comparando a conjuntura atual, com aquela em que entrou em vigor o POCAL. Começamos por analisar cada uma destas questões, considerando o conhecimento do funcionamento do POCAL como elemento de medição das perceções.

Quanto aos anos de experiência em POCAL de cada entrevistado, os mesmos constam na seguinte tabela:

Entrevistados	Anos de experiência em POCAL
1	17
2	17
3	15
4	10

*Tabela 4 - Anos de Experiência em POCAL*

Posto isto, constata-se que apenas 2 entrevistados vivenciaram a prática do POCAL, desde a sua introdução, enquanto normativo de contabilidade pública de aplicação nas

autarquias locais, até ao momento em que se toma conhecimento da sua substituição pelo SNC-AP.

Relativamente à entrada do SNC-AP, 100% dos entrevistados têm uma perceção positiva em relação ao SNC-AP, considerando que a introdução do mesmo não se compara à introdução do POCAL, ocorrida na década anterior. Aliás, uma das respostas, cujo entrevistado fez questão de sublinhar, foi que a entrada em vigor do SNC-AP relativamente ao POCAL “não vai ser tão drástica” (Entrevistado 2). Também o Entrevistado 1 considera que: “Vai ser uma mudança, mas bem mais suave que a implementação do POCAL”. O Entrevistado 3 não conseguiu precisar o momento de entrada em vigor do POCAL, e conseqüentemente comparar com a introdução do SNC-AP, dado que apenas tomou contacto com o POCAL no seu quotidiano dois anos após a sua entrada em vigor. No entanto, referiu que: “Não vai ser uma mudança radical, como sei que foi com a introdução do POCAL”. No que concerne ao Entrevistado 4, este considera que a mudança do POCAL para o SNC-AP, além de ser menos drástica que a introdução do POCAL, revela-se como um passo importante.

Apesar dos diferentes níveis de experiência ao nível do POCAL, parece ser unânime a perceção no Município de que a introdução do SNC-AP será positiva e ficará aquém em dificuldades da conjuntura em que se introduziu o POCAL na autarquia, não se prevendo, portanto, uma mudança radical/drástica.

#### 5.1.4 Compromisso com Valores Contabilísticos Tradicionais

Quando confrontados com a questão de obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada do município à luz dos trâmites do POCAL, a maioria dos entrevistados consideraram que sim, que este normativo fornece uma imagem correta do município. No entanto, o Entrevistado 4 considera que o POCAL foi importante para a questão da prestação de contas, no entanto na área dos ativos foi um erro. Desta forma, infere-se que a perceção global deste entrevistado relativamente ao POCAL é negativa. A respeito desta questão, o Entrevistado 1 entende que “[a] implementação do POCAL permitiu

evidenciar de forma fiável a realidade do Município da Horta em termos orçamentais, patrimoniais e financeiros”.

Assim, é possível apurar que dos entrevistados que tomaram contacto com a introdução do POCAL, ambos detêm uma perceção positiva, quer do POCAL, quer do SNC-AP. Quanto aos dois entrevistados que não acompanharam o processo de implementação do POCAL na CMH, apenas 1 é detentor de uma perceção positiva de ambos os normativos, pois constatou-se que 1 entrevistado atribui críticas ao POCAL, percecionando em paralelo uma imagem positiva do SNC-AP. Os entrevistados que acham que o POCAL dá uma imagem verdadeira e positiva têm uma perceção igualmente positiva sobre o SNC-AP.

#### 5.1.5 Disposição para a Mudança

Confrontados com a questão do seu nível de preparação para pôr em prática o SNC-AP, assim como o município, as respostas dos entrevistados demonstram que não é unânime essa certeza. Isto porque, enquanto que o Entrevistado 3 e o Entrevistado 4 afirmam com naturalidade e assertividade que “sim”, o Entrevistado 2 afirma que sim, mas com uma menor prontidão, referindo “julgo que sim”. Relativamente ao Entrevistado 1, este afirma: “Sim, considero-me preparada, mas com a perspectiva de obtenção de formação contínua. O município também estará preparado”.

Conclui-se, portanto, que de uma forma geral, quer os colaboradores, quer o próprio Município, estão preparados para introduzir o SNC-AP, o que se revela um passo de enorme relevância, pois poderá ser o mote para o sucesso do normativo no município, o que vem, de igual forma, frisar o que ditam Oreg et al. (2011).

#### 5.1.6 Impacto Pessoal da Mudança

Muitas vezes as mudanças organizacionais acarretam mutações no quotidiano dos indivíduos. Perante esta realidade, os entrevistados foram questionados relativamente ao receio do impacto que a introdução do SNC-AP poderá surtir no seu trabalho profissional.

Oreg et al. (2011) afirmam que os indivíduos se preocupam com o impacto que advém da mudança. Contudo, esta afirmação não encontra consistência com os resultados obtidos, dado que 100 % dos entrevistados não tem receio das transformações que se possam verificar com a aplicação do SNC-AP. Ou seja, todos os entrevistados, que por sua vez detêm uma percepção positiva relativamente ao SNC-AP, não encaram o processo de mudança de normativo com preocupação, pelo que não será este um motivo que prejudique a implementação do mesmo na autarquia. A título de exemplo, o Entrevistado 1 profere: “A sua implementação vai alterar alguns procedimentos no tratamento contabilístico de algumas matérias, mas penso que no geral, não se vai sofrer mudanças drásticas na forma de trabalhar”.

#### 5.1.7 Utilidade Percetível do Novo Relato Financeiro

Autores como Healy e Palepu (2001) evocam a relevância das DF's enquanto meio de divulgação do desempenho e da gestão das organizações. Ora, com a introdução do SNC-AP as DF's irão, direta ou indiretamente, sofrer alterações.

Os entrevistados foram questionados quanto à fiabilidade destes instrumentos de gestão aquando da sua aplicação no setor público à luz do SNC-AP. Das respostas obtidas, constatamos que as percepções estão divididas de forma equitativa. Podemos inferir que a questão relativamente à comparabilidade das DF's entre o setor público ainda não é uma certeza na autarquia. Sendo esta uma questão que levou a uma grande discussão para com os entrevistados, saliento o Entrevistado 2, o qual conclui que efetivamente não haverá uma comparação fiável, atendendo às especificidades de cada entidade pública. Em sentido contrário, o Entrevistado 1 afirma: “Sim, considero porque toda a administração pública ficará a trabalhar com o mesmo sistema contabilístico e orçamental”.

Para se obter uma melhor compreensão dos dados recolhidos, a seguinte tabela conjuga as percepções dos entrevistados relativamente ao SNC-AP e às percepções destes face às novas DF's:

Nº Entrevistados	Percepções sobre o SNC-AP	Percepções sobre as novas DF's
2	Positiva	Positiva
2	Positiva	Negativa

Tabela 5 - Utilidade Percetível do Novo Relato Financeiro

É possível concluir que a percepção dos entrevistados no que concerne à fiabilidade de comparação emanada do SNC-AP sofre disparidades. Isto porque 50% dos entrevistados partilham uma percepção positiva relativa ao SNC-AP e ao novo relato financeiro, e os restantes entrevistados, não obstante de apresentarem uma percepção positiva em relação ao novo normativo, acham que o novo relato financeiro elaborado à luz do SNC-AP não traz mais comparabilidade entre autarquias. Se há quem considere que este normativo poderá comprometer a utilidade do relato financeiro entre o setor público, dado as especificidades de cada organismo que o integra, há também quem o veja como uma ferramenta de harmonização contabilística.

#### 5.1.8 Competências dos Preparadores da Informação Financeira

Recorrendo à revisão de literatura anteriormente analisada, Domingos e Neiva (2014) apontam que a prontidão para a mudança está relacionada com a percepção que o indivíduo tem no que concerne às condições pessoais para a efetivação das mudanças.

No que respeita a esta questão, os entrevistados viram-se confrontados com o facto de considerarem se detêm conhecimento suficiente para trabalhar à luz do SNC-AP. Todos consideram que sim. No entanto, torna-se imperativo ressaltar uma questão muito pertinente evocada pela totalidade dos entrevistados: a necessidade de mais formação. Além disso, o Entrevistado 2 enalteceu por inúmeras vezes que será necessária a prática, de onde se infere que esta é uma mais-valia para um entendimento mais preciso relativamente ao que ainda se poderá fazer, ou mesmo que conhecimentos estão em falta. Já o Entrevistado 1 afirmou: “Considero que sim, mas tendo por base a formação contínua que é necessária”.

### 5.1.9 Interesse dos Grupos Funcionais

Como saliente na revisão de literatura, a pertença a grupos funcionais poderá influenciar a percepção dos indivíduos sobre o processo de mudança. No decorrer das entrevistas, foi colocada a questão: “É unânime na Unidade de Gestão Financeira a consciência da importância ou não do novo normativo?”.

No Unidade de Gestão Financeira, a qual lida permanentemente com a contabilidade e leis/normativos subjacentes, existe efetivamente essa consciência de que a introdução do SNC-AP é importante. A sustentar esta ideia, o Entrevistado 1 elucidou: “Sim, os trabalhadores envolvidos, bem como o executivo tem conhecimento e consciência da mudança, porque vai implicar novas metodologias de planeamento e orçamento das atividades e funções a implementar”.

Conclui-se, portanto, que no Município da Horta o grupo de interesse na introdução do SNC-AP tem a consciência da sua importância, o que se poderá revelar uma mais-valia para o seu sucesso.

## 5.2 Fatores Situacionais

Após análise detalhada no que respeita ao impacto dos fatores individuais na percepção de mudança do SNC-AP na CMH, passemos aos fatores de cariz situacional.

Nas entrevistas realizadas, quanto aos fatores situacionais, foram considerados os fatores de foro ambiental interno, externo e cultural, o fator organizacional, e o fator ao nível dos benefícios contextuais antecipados. Os resultados obtidos no âmbito destes fatores de análise das percepções de mudança são agora analisados.

### 5.2.1 Fator de Foro Ambiental Interno, Externo e Cultural

Seguindo as palavras ditas por Suzuki (2007), a introdução de uma nova contabilidade poderá alterar o funcionamento das organizações. O Entrevistado 2 ressaltou que com a introdução do POCAL houve uma melhoria acentuada das operações, mas apenas com a introdução do SNC-AP se poderá constatar se o mesmo acarretará melhorias ou não ao

nível interno. O Entrevistado 3 fez questão de não menosprezar o que o POCAL fornece ao nível das operações internas. É relevante destacar que, apesar de todos os entrevistados deterem uma perceção positiva em relação a ambos os normativos, destes obteve-se igualmente a perceção de que o SNC-AP poderá vir a melhorar ainda mais as operações no âmbito interno.

Relativamente à relevância do SNC-AP, o Entrevistado 3 salientou que o SNC-AP será efetivamente importante, não concedendo menos importância ao que o POCAL fornece de bom. Já o Entrevistado 2 elucida que o POCAL veio melhorar muito, mas só com a prática do SNC-AP é que se poderá se consciencializar da mais-valia que poderá ser este recente normativo. Adicionalmente, o Entrevistado 1 faz questão de referir: “A implementação do novo sistema contabilístico tem como principal objetivo uniformizar o sistema contabilístico nacional e europeu, pela integralidade dos dados e leitura dos mesmos”.

No que respeita ao Entrevistado 4, o mesmo considera que o SNC-AP será importante, quer para a contabilidade pública portuguesa, quer para o próprio município. Dos dados obtidos, todos os entrevistados, que como já referidas inúmeras vezes, detêm uma perceção positiva relativamente ao SNC-AP, veem este normativo como uma mudança positiva para o panorama da contabilidade pública portuguesa.

Quanto à pergunta “A imagem da Contabilidade Pública ganhará credibilidade na sociedade?”, os dados obtidos estão patentes na seguinte tabela:

Entrevistados	Perceção da credibilidade fornecida pelo SNC-AP
1	Positiva
2	Negativa
3	Positiva
4	Positiva

*Tabela 6 - Credibilidade Fornecida pelo SNC-AP*

Constatamos que 75% dos entrevistados esperam que o SNC-AP venha realmente trazer maior credibilidade da contabilidade pública em Portugal. O Entrevistado 4 referiu que a contabilidade pública, apesar de já ter alguma credibilidade, a introdução do SNC-AP poderá resultar num aumento desta. Quanto a esta questão, as perceções divergem. Apesar de 100% dos entrevistados deterem uma perceção positiva do SNC-AP, apenas 75% destes perspetivam que a contabilidade pública ganhe credibilidade em virtude da adoção do novo referencial contabilístico.

### 5.2.2 Adequação da Organização para a Mudança

Fontes et al. (2016), como anteriormente referido, afirmam que o sucesso dos processos de mudança dependerá do ambiente das organizações. A título de exemplo, o Entrevistado 2 afirma que o município “está preparado”, e o Entrevistado 3 afirma igualmente que “sim”. Dos entrevistados, 100% consideram que não haverá entraves pelo município à introdução deste novo normativo. Quanto a esta questão, o Entrevistado 1 referiu: “A implementação do SNC-AP exige formação contínua, com a adaptação de uma nova aplicação informática, mas não considero que sejam entraves, mas novos desafios a ultrapassar”.

### 5.2.3 Benefícios Contextuais Antecipados

Oreg et al. (2011) elencam que inúmeros autores afirmam que a reação dos indivíduos perante o processo de mudança é afetada pela consciência dos benefícios e/ou danos que advenham da mesma. Neste seguimento, em resposta à questão “Que benefícios poderá ter a CMH com a aplicação do SNC-AP?”, os entrevistados apenas conseguem visualizar benefícios a nível nacional e do grupo público:

Os benefícios na implementação do SNC-AP são maiores para a contabilidade nacional porque vai permitir a integração dos dados e a leitura dos mesmos de uma forma mais fiável e fácil, demonstrando a situação económica e financeira de cada setor e do país uniforme, com a possibilidade de integração da informação nacional, nas contas da União Europeia”. (Entrevistado 1).

O Entrevistado 4 refere que a aplicação do SNC-AP, irá possibilitar “o uso da mesma linguagem contabilística no grupo municipal”. Este entrevistado perspectiva, deste modo, um benefício comum para todo o grupo municipal oriundo da aplicação do SNC-AP.

### 5.3 Fatores Técnicos

Tal como elucidado na revisão de literatura do presente trabalho de investigação, os fatores de índole técnica detêm uma relevância acentuada quando tratamos de questões relacionadas com as mudanças organizacionais. De seguida serão analisados os resultados relacionados com esses mesmos fatores, mais concretamente os fatores ao nível dos benefícios operacionais esperados, a complexidade, e os custos de adoção.

#### 5.3.1 Benefícios Operacionais Esperados

Com a introdução do SNC-AP, os indivíduos poderão perceber benefícios de âmbito operacional. Autores como Seijts e Roberts (2011) chamam a atenção para o facto de os funcionários estarem atentos às consequências oriundas das mudanças organizacionais. No que concerne aos benefícios de cariz operacional que possam advir da introdução do SNC-AP, o Entrevistado 3 elucida que poderá haver, eventualmente, melhorias ao nível dos programas informáticos. O Entrevistado 1 prevê igualmente benefícios operacionais, e é mais concreto ao afirmar: “Vai facilitar a leitura dos dados orçamentais para a tomada de decisão”.

Relativamente ao Entrevistado 2, este faz questão de voltar a frisar a necessidade de pôr em prática o SNC-AP para melhor compreender os eventuais benefícios que possam surgir ao nível operacional, não estando consciente desde já das alterações no seu quotidiano. No que diz respeito à percepção recolhida do Entrevistado 4, este não vê alterações diretas no seu quotidiano com a mudança de normativo contabilístico.

As percepções relativas aos benefícios operacionais esperados com a adoção do SNC-AP encontram-se discriminadas na seguinte tabela:

Entrevistados	Percepções relativas aos benefícios operacionais esperados
1	Positiva
2	Negativa
3	Positiva
4	Negativa

*Tabela 7 - Benefícios Operacionais Esperados*

Posto isto, e frisando que todos os entrevistados detêm uma percepção positiva no que concerne ao SNC-AP, constatamos que 50 % destes esperam benefícios de índole operacional com a aplicação do novo referencial, e os restantes 50 % não encontram tais benefícios com a mudança de normativo.

### 5.3.2 Custos de Adoção

Relativamente aos custos de adoção inerentes ao SNC-AP, os resultados obtidos revelam que as percepções relativamente a este fator encontram-se divididas de forma equitativa. Quer isto dizer, que apesar de ser unânime a percepção positiva dos entrevistados em relação ao SNC-AP, a percepção relativa aos custos que possam advir com a implementação do novo referencial não é tão convergente. Apesar do Entrevistado 3 referir que não haverá custos adicionais, o Entrevistado 2 enuncia a possibilidade de deslocação de um técnico, por exemplo, aquando da entrada em vigor, o que realmente poderá acarretar alguns custos, mas nada de muito significativo.

Relativamente ao Entrevistado 1, este é também da opinião que não haverá custos de transição entre normativos, ao afirmar: “Como a aplicação do SNC-AP mantém-se dentro da mesma empresa informática, a transição não vai acarretar custos de transição, mas apenas de formação na aplicação”.

O Entrevistado 4 detém uma percepção mais clara e assertiva, não tendo dúvidas que a alteração de normativo acarretará custos com a adoção no Município.

A seguinte tabela demonstra a percepção relativa aos custos de adoção, atendendo à percepção dos entrevistados sobre o SNC-AP:

Entrevistados	Percepções relativas aos custos de adoção
1	Negativa
2	Positiva
3	Negativa
4	Positiva

*Tabela 8 - Custos com a Adoção*

Em suma, as percepções relativas aos custos de adoção no município apontam para que não existam custos diretamente relacionados com a adoção do SNC-AP, não obstante se poder constatar custos de menor relevância ao nível da formação e da deslocação de técnicos.

### 5.3.3 Complexidade

Kon (2018) enuncia que a complexidade associada a determinadas ações, torna necessário o desenvolvimento das ferramentas informáticas, tal como já elucidado. Esta questão, no decorrer das entrevistas, materializou-se com duas questões: a questão do grau de preparação dos sistemas informáticos, por um lado, e a questão do receio por parte dos colaboradores quanto ao aumento da complexidade dos mesmos, por outro.

Quanto à primeira questão, é unânime entre os entrevistados, a consciência de que os sistemas informáticos na CMH estão preparados para a adoção do SNC-AP. O Entrevistado 2 fez questão de elencar que os mesmos há dois anos que se encontram preparados para pôr em prática o referido normativo.

No que concerne à segunda questão, os resultados apontam para uma ausência de receio que, aquando da introdução do SNC-AP, os sistemas informáticos se tornem mais complexos, apesar da consciência das diferenças que os mesmos irão sofrer. Aliás, o

Entrevistado 4 considera que os sistemas informáticos, num âmbito geral, estão estáticos, havendo a necessidade de melhorar. Relativamente a esta questão da complexidade, o Entrevistado 1 afirma: “A autarquia já tem contratualizada uma aplicação informática do SNC-AP, da mesma empresa que fornece o POCAL, o que torna mais fácil a sua implementação”.

É possível perceber, mediante os resultados obtidos, que a questão da complexidade associada aos sistemas informáticos não será um problema no Município da Horta, pois 100 % dos entrevistados, todos dotados de uma percepção positiva em relação ao SNC-AP, não sentem qualquer receio da complexidade ao nível informático que possa surgir da aplicação do novo normativo.

#### 5.4 Fatores de Processo de Mudança

Como não poderia deixar de ser, e num momento mais final da realização das entrevistas, os entrevistados foram confrontados com questões direcionadas para o próprio processo de mudança. Quer isto dizer, que além de se ter em conta fatores ao nível dos próprios intervenientes no processo de mudança (fatores individuais), por exemplo, os entrevistados foram questionados relativamente à sua percepção no que concerne ao processo de mudança propriamente dito.

Para tal, fatores como a comunicação, a participação, a confiança no agente de mudança, a legitimidade, e o calendário de implementação, foram analisados, cujos resultados são de seguida apresentados.

##### 5.4.1 Comunicação

Rossetto (1999) destaca que a comunicação possibilita a concretização das funções administrativas ao nível do planeamento, organização e até mesmo da liderança, frisando que se revela como a ferramenta pela qual a informação circula no seio das organizações. Ora, procurou-se perceber se os entrevistados consideram que detêm toda a informação necessária ao desempenho do SNC-AP, e se a mudança tem sido comunicada. Os resultados obtidos apontam que a mudança tem sido comunicada de

forma adequada, e que de uma forma geral, os entrevistados são portadores de conhecimento/informação suficiente para a aplicação do normativo supramencionado. Concretamente, o Entrevistado 1 e o Entrevistado 2 mencionaram, respetivamente: “Considero que tenho os conhecimentos e formação que me permite trabalhar de forma normal no SNC-AP, mas a sua implementação vai exigir mais formação para a melhor compreensão da legislação”; “No geral, com as formações frequentadas sim, mas é preciso mais formação”. Quanto ao Entrevistado 4, este afirma: “A informação é relativa, mas é suficiente. Temos de nos atualizar”.

#### 5.4.2 Participação

Atendendo ao que Neiva e Paz (2012) argumentam, e como referido anteriormente, as organizações que levam a cabo ações de preparação dos seus colaboradores para os processos de mudança, conseguem atitudes de aceitação por parte dos mesmos, culminando numa implementação com sucesso. Adicionalmente, e como já alvo de menção, Kim et al. (2011), concluem que a participação ativa dos funcionários contribui e facilita as mudanças planeadas nas organizações.

Os resultados obtidos revelam funções ativas por parte dos responsáveis/envolvidos no processo de implementação do SNC-AP no Município da Horta, sem exceção. Neste sentido, e atendendo às premissas dos teóricos acima mencionados, infere-se que a introdução do SNC-AP na CMH será um êxito, dado as ações de preparação (formações, embora mais sejam necessárias) levadas a cabo pelo município aos seus colaboradores e o empenho com que os mesmos atuam em todo o processo de preparação.

#### 5.4.3 Confiança no Agente de Mudança

Recuando à revisão de literatura, Almada e Policarpo (2016) afirmam que a liderança assume um papel fundamental no processo de mudança, na medida em que faz parte da sua própria gestão. Desde já se constata que este é um aspeto favorável para o Município da Horta, pois um dos entrevistados, que por sua vez, afirma que assume uma posição ativa no processo de mudança, é também responsável pela Divisão Administrativa e Financeira da autarquia. Desde modo, verifica-se que há uma liderança ativa na

introdução do SNC-AP na CMH, o que reúne, segundo o prisma dos autores elucidados, um requisito essencial para o seu sucesso.

Além disso, constatou-se que 100 % dos entrevistados confia no agente de mudança encarregue da introdução do SNC-AP no Município. O Entrevistado 1, por exemplo, quando questionado se confiava no agente de mudança, prontamente afirmou: “Sim, porque se está a trabalhar em equipa internamente e com a empresa de Software para o sucesso na sua implementação”.

#### 5.4.4 Legitimidade

Confrontados com a questão da legislação que existe e serve de apoio à implementação do SNC-AP ser suficiente, verificou-se alguma dúvida por parte dos entrevistados. Mais uma vez, o Entrevistado 2 fez questão de elencar que seria preciso viver a implementação efetiva para melhor aferir esta questão. No que toca ao Entrevistado 3, este demonstra também alguma dúvida. Quanto ao Entrevistado 1, o mesmo atribui relevância à legislação de apoio à introdução do SNC-AP, argumentando: “A legislação é essencial para a sua implementação porque apresenta as linhas de orientação, regras e políticas contabilísticas para a uniformização do sistema”. Relativamente ao Entrevistado 4, o mesmo refere: “A legislação é razoável. O legislador poderia dar mais informação sobre o seu pensamento”.

Ora, estamos perante uma questão cujos resultados obtidos mostram que há quem considere fundamentais as disposições legais do SNC-AP, por um lado, mas há quem ainda não detenha a perceção clara que a existente seja suficiente. A tabela apresentada de seguida demonstra as perceções dos entrevistados relativamente à legislação envolta do SNC-AP:

Entrevistados	Perceção sobre a legislação do SNC-AP
1	Positiva
2	Negativa
3	Negativa
4	Positiva

*Tabela 9 - Legitimidade*

Efetivamente, os entrevistados mais ligados à parte operacional são detentores de mais dúvidas relativamente ao facto da legislação do SNC-AP, até então conhecida, ser suficiente.

#### 5.4.5 Calendário de Implementação

A questão dos sucessivos adiamentos da introdução definitiva do SNC-AP no município parece gerar algum descontentamento e desconforto entre os envolvidos no processo. Efetivamente, o facto do Município se preparar para a mudança e repentinamente o processo se reverter deixa os mesmos insatisfeitos, como é o exemplo do Entrevistado 2. Aliás, também o Entrevistado 3 diz estar descontente, pois gostaria de “trabalhar em pleno”. No que toca às perceções do Entrevistado 1 este afirma que: “O adiamento na sua implementação deveu-se a fatores externos à autarquia”. O Entrevistado 4 faz menção à influência de grandes Municípios nos sucessivos adiamentos na adoção oficial do SNC-AP.

#### 5.5 Preparação para a Implementação do SNC-AP

##### Possíveis Constrangimentos

Os adiamentos sucessivos da introdução oficial e integral do SNC-AP, e os respetivos fatores que os justificam, foram também aspetos de interesse na presente investigação. Questionados sobre o que estaria na origem de tais acontecimentos, os entrevistados demonstram certeza e prontidão nas razões desses adiamentos, no que concerne ao Município da Horta.

Os resultados obtidos revelam que 100 % dos entrevistados apontam fatores externos à autarquia. É, portanto, unânime a percepção que em nada o município falhou no processo de preparação. O Entrevistado 1 afirmou: “A autarquia encontrava-se preparada tecnicamente e com a aplicação informática adequada para a implementação do SNC-AP, mas a DGAL não dispunha da aplicação informática para o reporte de informação em SNC-AP, como é do conhecimento generalizado”.

O Entrevistado 2 também deixa vincado o facto destes adiamentos se justificarem por questões externas, assim como o Entrevistado 3, fazendo menção igualmente à falta de preparação da DGAL. O Entrevistado 4 aponta a falta de preparação de alguns Municípios.

Em suma, todos os entrevistados apontam questões externas ao Município como justificação do atraso na adoção prática do SNC-AP, mais precisamente questões informáticas e falta de preparação de algumas entidades públicas.

## 6. Conclusões

O grande foco desde trabalho de investigação, como já elucidado, foi o acompanhamento do processo de preparação da introdução do SNC-AP na CMH, e de igual forma estudar as percepções dos envolvidos no referido processo relativamente à mudança do POCAL para o SNC-AP.

Vários foram os fatores em análise a fim de aferir essas percepções. Cada fator foi analisado mediante questões colocadas aos envolvidos no processo em ambiente de entrevista. Desta análise comprovou-se que o Município da Horta não oferece resistência à mudança de normativo contabilístico. A principal conclusão que se obtém, é que os entrevistados, ou seja, os envolvidos no processo de implementação do SNC-AP na autarquia, detêm uma percepção positiva em relação ao novo referencial contabilístico.

Num primeiro momento, as entrevistas debruçaram-se sobre fatores de âmbito individual, como a idade, o nível da educação, o nível de experiência, o compromisso para com os valores contabilísticos tradicionais, a disposição para a mudança, o impacto

peçoal da mudança, a utilidade perceptível do novo relato financeiro, o interesse dos grupos funcionais e as competências dos preparadores da informação financeira, à semelhança do que se apresenta na revisão de literatura.

No que respeita a cada fator mencionado, é possível concluir a respetiva perceção sobre a mudança em questão. No que concerne à idade, conclui-se que este fator não tem qualquer peso perante atitudes de resistência, pois como referido na análise aos resultados, apesar das diferenças de idades dos entrevistados, é comum a aceitação do novo normativo. Claro está, que idades distintas, fornecem entendimentos e perceções também elas diferentes. No entanto, essa realidade não se aplica à conjuntura atual na CMH. Constata-se uma perceção positiva em relação ao SNC-AP independentemente da idade de cada ator envolvido no processo de preparação para a implementação.

Relativamente ao fator nível de educação, aqui constata-se também o que se apresenta no fator idade. A discrepância nas habilitações literárias dos entrevistados, não está de forma alguma relacionada com a aceitação ou ausência desta do SNC-AP. Aliás, pelo contrário. É uníssono o empenho e dedicação que estes detêm perante o processo de preparação do SNC-AP, seja qual for o nível de habilitações literárias de cada envolvido no processo.

Apesar de haver diferentes níveis de experiência, dado que apenas dois entrevistados estão em condições de comparar o período de introdução do POCAL com o agora do SNC-AP, há a garantia por todos que a implementação do SNC-AP não será mais drástica/radical, que aquela que foi com o POCAL, havendo a perceção por parte de todos que a experiência que já têm os ajudará na implementação do SNC-AP.

É possível concluir também que apesar de haver compromisso com valores contabilísticos tradicionais, e a perceção que os entrevistados detêm sobre o POCAL ser muito positiva, isso não os impede de estarem abertos à mudança e de considerarem de igualmente positivo o que de bom o SNC-AP poderá vir a trazer.

Com o presente estudo infere-se que no Município da Horta, os envolvidos no processo de implementação estão preparados para aplicar o SNC-AP, assim como o município, não

obstante de todos os entrevistados concederem importância à formação contínua. Além do mais, os entrevistados não sentem qualquer receio do impacto que o SNC-AP possa acarretar para o seu quotidiano, pelo que não se encontra aqui algum motivo que ofereça resistência à sua adoção. Desta forma, quer o fator disposição para a mudança, quer o fator impacto pessoal da mudança, revelam-se como propícios a receber o novo normativo no Município da Horta.

As perceções relativas à utilidade perceptível do novo relato financeiro e a sua fiabilidade de comparação entre o setor público são divididas. Os Entrevistados 2 e 3 acham que o SNC-AP não conseguirá oferecer uma comparação fiável, dado que o setor público é composto por entidades com especificidades diferentes. Ao contrário, há a perceção positiva que efetivamente o SNC-AP irá possibilitar a comparação, dado que toda a administração pública se irá reger pelo mesmo normativo.

Os resultados obtidos evidenciam, que ao nível das competências dos preparadores da informação financeira, os envolvidos no processo de implementação se consideram preparados, mas conscientes de que a formação contínua será fundamental como garante do sucesso da aplicação do SNC-AP na autarquia, a par do que já foi inferido na análise de outros fatores anteriormente. Deste modo, a Unidade de Gestão Financeira do município, principal grupo de interesse na adoção do SNC-AP, reúne as condições para a sua implementação, dado que as perceções de todo o grupo são positivas.

A análise das perceções de cariz situacional, nomeadamente os fatores de foro ambiental interno, externo e cultural, a adequação da organização para a mudança e ao nível dos benefícios contextuais antecipados, revelam conclusões muito interessantes. Especificamente, existe a perceção que o POCAL melhorou bastante as operações internas, não obstante acreditam que a implementação do SNC-AP é importante a nível nacional. Além do mais, os entrevistados revelam uma perceção positiva, e esperam que este normativo traga mais credibilidade à contabilidade pública em Portugal. Da mesma forma, no âmbito externo, a perceção na autarquia é extremamente positiva, relativamente à possibilidade de harmonização contabilística a nível europeu.

Quanto ao fator organizacional, verifica-se que não se prevê quaisquer entraves por parte da organização, até porque há quem encare a introdução do SNC-AP como um desafio a ultrapassar. Adicionalmente, ao nível dos benefícios contextuais antecipados, as perceções indicam que o SNC-AP trará maiores benefícios para a contabilidade nacional, e não propriamente para o Município da Horta, nomeadamente ao nível das contas individuais.

A análise aos fatores técnicos (análise aos benefícios operacionais esperados, aos custos de adoção e à complexidade) culminou na obtenção de perceções, no seu cômputo, muito positivas. Especificamente, existe a perceção positiva que o SNC-AP acarretará efetivamente benefícios operacionais, como é o facto da leitura facilitada dos dados orçamentais para efeitos de tomada de decisão e eventuais melhorias ao nível dos programas informáticos, como já referido anteriormente. As perceções relativas aos custos de adoção também demonstram que não serão um fator que prejudique a adoção do normativo, pelo facto dos resultados apenas relatarem a possibilidade de se constatarem custos pouco significativos, como é o exemplo da deslocação de técnicos ou ações de formação, como igualmente já mencionado. Por fim, e ainda no conjunto dos fatores técnicos, a complexidade não se revela como um elemento impeditivo à introdução do normativo em estudo na autarquia. Isto porque os resultados apontam para uma ausência de receio que as aplicações informáticas se tornem mais complexas, e simultaneamente o facto dos sistemas informáticos se encontrarem já há algum tempo preparados para pôr em prática o novo referencial contabilístico. Quer isto dizer, que as perceções recolhidas ao nível da complexidade são positivas, não devendo preocupar o município.

As conclusões aferidas dos fatores relacionados com o processo de mudança merecem alguma atenção. Integrados nesta classificação de fatores temos, e congruente com o que foi apresentado na revisão de literatura, a comunicação, a participação, a confiança no agente de mudança, a legitimidade e por fim o calendário de implementação. Os envolvidos no processo de implementação consideram que a comunicação de informação sobre a mudança existiu, e já dispõem de informação suficiente. No entanto, para melhor entendimento da legislação, é apontada a necessidade de mais formação.

Como vemos, os intervenientes no processo de implementação atribuem à formação uma enorme relevância.

Prosseguindo, as perceções que advêm do fator participação são extremamente positivas. Isto porque a totalidade dos intervenientes considera ter uma posição ativa no processo, o que é efetivamente uma mais-valia para o êxito do mesmo. Em simultâneo, dos dados recolhidos, em termos de confiança no agente de mudança, poderá se aferir que este é um aspeto que não deverá comprometer a introdução do SNC-AP, na medida em que se constata na autarquia que existe confiança nas pessoas que conduzem o processo, o que realmente é fundamental para o sucesso. O fator legitimidade, demonstra que no referido processo, a legislação é entendida como essencial. Mais concretamente, é vista como as linhas de orientação, onde constam as regras e políticas de todo o sistema normativo. Induz-se uma perceção positiva relativamente ao normativo e à legislação a ele subjacente.

No que respeita ao fator calendário de implementação, aqui verifica-se que as perceções não são tão positivas. Os adiamentos da introdução oficial do SNC-AP conduzem, como já referido, ao desânimo dos envolvidos. Infere-se que este é um aspeto de conotação negativa, mas que sugere apoio à mudança do POCAL para o SNC-AP.

Finalmente, os resultados relativamente ao processo de preparação propriamente dito, revelam que, por parte do Município da Horta, não existem fatores que comprometam a sua efetiva introdução, pois o município já se encontra preparado há algum tempo. Tudo se deve a fatores externos à autarquia, o que também vem propiciando um ambiente de desconforto entre o grupo de interesse, que é a Unidade de Gestão Financeira da CMH. Constata-se a perceção positiva do SNC-AP e igualmente do trabalho que tem vindo a ser desempenhado na autarquia, marcado pela consciência que todo o trabalho até então realizado, desde a preparação dos recursos humanos, como ao nível informático, foi eficiente e eficaz, propiciando um processo de implementação liberto de entraves.

Em suma, o presente trabalho de investigação vem enriquecer a literatura existente em matéria de contabilidade pública e do SNC-AP. Considero, que os objetivos do referido trabalho foram alcançados com êxito, na medida em que foi conseguida a obtenção das

perceções relativas à mudança do POCAL para o SNC-AP na CMH, além de acompanhar o processo de preparação para a sua implementação. Sem dúvida que o modelo de Fontes et al. (2016) foi o grande mote para a realização desta investigação, tornando-a mais eficaz e eficiente.

Certo é, que assentando esta investigação num estudo de caso com o recurso à realização de entrevistas, as conclusões não podem ser generalizadas.

Para efeitos de investigações futuras, seria interessante, por exemplo, a elaboração de um trabalho de cariz quantitativo, captando as perceções sobre a mudança de normativos mediante uma lente totalmente distinta da presente neste trabalho. Além disso, e após a adoção oficial do SNC-AP, poderá ser pertinente avaliar o impacto deste novo normativo, nomeadamente para efeitos de comparabilidade, ou até mesmo avaliar o impacto do SNC-AP nas contas públicas comparando-o com a aplicação do POCAL.

## 7. Referências Bibliográficas

Almada, L., & Policarpo, R. V. S. (2016). A relação entre o estilo de liderança e a resistência à mudança dos indivíduos em um processo de fusão. *REGE-Revista de Gestão*, 23(1), 10-19.

Anderson, S. W. (1995). A framework for assessing cost management system changes: the case of activity based costing implementation at General Motors, 1986–1993. *Journal of Management Accounting Research*, 7, 1–51.

Armenakis, A. A., Harris, S. G., Cole, M. S., Lawrence Fillmer, J., & Self, D. R. (2007). A top management team's reactions to organizational transformation: The diagnostic benefits of five key change sentiments. *Journal of Change Management*, 7(3-4), 273-290.

Batista, P. M., Joaquim, B., & Carvalho, M. J. (2016). A percepção de competências dos gestores desportivos em função da experiência profissional. *Revista Brasileira de Ciências do Esporte*, 38(1), 50-57.

Bressan, C. L. (2004). Mudança Organizacional: uma visão gerencial. *Seminário de gestão de negócios*, 1, 1-14.

Bressan, F. (2000). O método do estudo de caso. *Administração on line*, 1(1), 1-13.

Burns, J., & Baldvinsdottir, G. (2005). An institutional perspective of accountants' new roles—the interplay of contradictions and praxis. *European Accounting Review*, 14(4), 725-757.

Caldwell, S. D., Herold, D. M., & Fedor, D. B. (2004). Toward an understanding of the relationships among organizational change, individual differences, and changes in person-environment fit: a cross-level study. *Journal of Applied Psychology*, 89(5), 868-882.

Campbell, J. L. (2004). *Institutional change and globalization*. New Jersey: Princeton University Press.

Carvalho, A. C. P., & Carreira, J. (2016). Considerações sobre o impacto do novo modelo contabilístico (SNC-AP) nas contas das Autarquias Locais. XVII Encontro AECA. Bragança: AECA/IPB.

Chand, P. (2005). Impetus to the success of harmonization: the case of South Pacific Island nations. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(3), 209-226.

Cullen, K. L., Edwards, B. D., Casper, W. C., & Gue, K. R. (2014). Employees' adaptability and perceptions of change-related uncertainty: Implications for perceived organizational support, job satisfaction, and performance. *Journal of Business and Psychology*, 29(2), 269-280.

Da Cunha, P. R., Pletsch, C. S., & da Silva, A. (2015). Relação entre as Características da Empresa, do Comitê de Auditoria e do Auditor Independente com o Prazo de Publicação das Demonstrações Financeiras. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9(4), 415-429.

De Almeida, J. P. V. (2017). Estudo exploratório sobre a mudança nas regras mensuração do POCAL para o SNC-AP.

De Britto Júnior, Á. F., & Júnior, N. F. (2012). A utilização da técnica da entrevista em trabalhos científicos. *Revista Evidência*, 7(7), 237-250.

Del Val, M. P., & Fuentes, C. M. (2003). Resistance to change: a literature review and empirical study. *Management decision*, 41(2), 148-155.

Dibella, A. J. (2007). Critical perceptions of organisational change. *Journal of Change Management*, 7(3-4), 231-242.

Domingos, S. G., & Neiva, E. R. (2014). Percepção dos funcionários sobre mudanças transacionais e transformacionais em uma organização pública. *Revista de Administração Contemporânea*, 18(2), 118-138.

Dooley, K. (2002). Organizational complexity. *International encyclopedia of business and management*, 6, 5013-5022.

Elias, S. M. (2009). Employee commitment in times of change: Assessing the importance of attitudes toward organizational change. *Journal of Management*, 35(1), 37-55.

Fernandes, Cidalina (2010). *O Sistema de Controlo Interno nos Municípios Portugueses: o caso da Câmara Municipal de Ansião (Dissertação de Mestrado)*. Universidade de Coimbra, Faculdade de Economia.

Fernandes, M. J. (2009). Developments in public accounting in Portugal. *Revista Enfoques: Ciencia Política y Administración Pública*, 11, 155-188.

Fleury, M. T. L., & Fleury, A. (2001). Construindo o conceito de competência. *Revista de administração contemporânea*, 5, 183-196.

Fonseca, A. M. E. D. (2002). O discurso das mudanças e a comunicação organizacional. In *Anais do XXV Congresso Anual em Ciência da Comunicação*. Salvador: Intercom, 1-14.

Fontes, A., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2016). A theoretical model of stakeholder perceptions of a new financial reporting system. *Accounting Forum*, 40(4), 300-315.

Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. Editora Atlas SA.

Gomes, D., Carnegie, G. D., & Lima Rodrigues, L. (2008). Accounting change in central government: the adoption of double entry bookkeeping at the Portuguese Royal Treasury (1761). *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(8), 1144-1184.

Gomes, D., Carnegie, G. D., & Rodrigues, L. L. (2014). Accounting as a technology of government in the Portuguese empire: The development, application and enforcement of accounting rules during the Pombaline era (1761–1777). *European Accounting Review*, 23(1), 87-115.

Gomes, P. S., Fernandes, M. J., & Carvalho, J. B. D. C. (2015). The international harmonization process of public sector accounting in Portugal: The Perspective of Different Stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 268-281.

Gonçalves, M., Lira, M., & da Costa Marques, M. D. C. (2013). Finanças públicas e contabilidade por partidas dobradas: uma visita guiada pela literatura sobre as três figuras cimeiras do Erário Régio português, 1761. *Revista Universo Contábil*, 9 (2), 142-173.

Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2008). The preparedness of companies to adopt International Financial Reporting Standards: Portuguese evidence. *Accounting Forum*, 32(1), 75-88.

Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2012). Voluntary adoption of International Financial Reporting Standards by large unlisted companies in Portugal—Institutional logics and strategic responses. *Accounting, Organizations and Society*, 37(7), 482-499.

Halbouni, S. S., & Nour, M. A. (2014). An empirical study of the drivers of management accounting innovation: a UAE perspective. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 6(1), 60-86.

Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1-3), 405-440.

Hernandez, J. M. D. C., & Caldas, M. P. (2001). Resistência à mudança: uma revisão crítica. *Revista de Administração de Empresas*, 41(2), 31-45.

Hersey, P., & Blanchard, K. H. (1986). *Psicologia para administradores: a teoria e as técnicas da liderança situacional*. In *Psicologia para administradores: a teoria e as técnicas da liderança situacional*. São Paulo: EPU.

Hicks Jr, J. O. (1978). An examination of accounting interest groups' differential perceptions of innovations. *Accounting Review*, 53(2), 371-388.

Hultman, K. E. (1995). Scaling the wall of resistance. *Training and Development*, 49(10), 15-17.

Jarrar, N. S., Smith, M., & Dolley, C. (2006). Perceptions of preparers and users to accounting change: a case study in an Australian university. *Managerial Auditing Journal*, 22(1), 80-94.

Jermias, J. (2001). Cognitive dissonance and resistance to change: the influence of commitment confirmation and feedback on judgment usefulness of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 26(2), 141-160.

Kanfer, R., & Ackerman, P. L. (2004). Aging, adult development, and work motivation. *Academy of Management Review*, 29(3), 440-458.

Kim, T. G., Hornung, S., & Rousseau, D. M. (2011). Change-supportive employee behavior: Antecedents and the moderating role of time. *Journal of Management*, 37(6), 1664-1693.

Kon, A. (2018). A inovação nos serviços como instrumento para a Inovação Social: uma visão integrativa. *Brazilian Journal of Political Economy/Revista de Economia Política*, 38(3), 584-605.

Larentis, F., Antonello, C. S., & Slongo, L. A. (2018). Cultura organizacional e marketing de relacionamento: uma perspectiva interorganizacional. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 20(1), 37-56.

Lewin, K. (1947). Group decision and social change. *Readings in Social Psychology*, 3(1), 197-211.

Lucas Jr, H. C. (1978). Empirical evidence for a descriptive model of implementation. *MIS Quarterly*, 2(2), 27-42.

Machado, L. C. P., & Neiva, E. R. (2017). Práticas de gestão da mudança: impacto nas atitudes e nos resultados percebidos. *Revista Psicologia Organizações e Trabalho*, 17(1), 22-29.

Marques, A. L., Borges, R., & do Couto Reis, I. (2016). Mudança organizacional e satisfação no trabalho: um estudo com servidores públicos do estado de Minas Gerais. *Revista de Administração Pública*, 50(1), 41-58.

Marques, M. C. C., & Almeida, J. J. M. (2001). As vertentes contabilísticas previstas no POC – Educação I. *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa – JTCE*, 430(33), 430-432

McDonald, S. M. (2012). Perception: A concept analysis. *International Journal of Nursing Knowledge*, 23(1), 2-9.

McLaren, J., Appleyard, T., & Mitchell, F. (2016). The rise and fall of management accounting systems: A case study investigation of EVA. *The British Accounting Review*, 48(3), 341-358.

Meyer, J. P., & Allen, N. J. (1991). A three-component conceptualization of organizational commitment. *Human Resource Management Review*, 1(1), 61-89.

Miranda, J. J., dos Santos, S. C., & de Medeiros, C. (2016). Utilizando a Comunicação como Estratégia nas Mudanças de Processo de Negócio Decorrentes à Implantação de ERP. *GESTÃO. Org: Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 14, 265-276.

Monteiro, A. (2016). Os desafios do SNC-AP. *Revisores & Auditores*, 72, 42-47.

Morris, R. D., Gray, S. J., Pickering, J., & Aisbitt, S. (2013). Preparers' perceptions of the costs and benefits of IFRS: Evidence from Australia's implementation experience. *Accounting Horizons*, 28(1), 143-173.

Müller, M., de Fátima Rauski, E., Eyng, I. S., & Moreira, J. (2005). Comprometimento organizacional: um estudo de caso no supermercado "Beta". *Revista Gestão Industrial*, 1(4), 93-100.

Neiva, E. R., & da Paz, M. D. G. T. (2012). Percepção de mudança individual e organizacional: o papel das atitudes, dos valores, do poder e da capacidade organizacional. *Revista de Administração*, 47(1), 22-37.

Neves, J. F. (2008). A importância de um sistema de controlo interno. *Revista TOC*, 99(1), 1-61.

Neves, P. (2009). Readiness for change: Contributions for employee's level of individual change and turnover intentions. *Journal of Change Management*, 9(2), 215-231.

Nogueira, S. P., & Carvalho, J. B. D. C. (2006). A contabilidade pública em Portugal: opinião de especialistas. XIII Encuentro AECA. Bragança: AECA/IPB.

Oreg, S. (2006). Personality, context, and resistance to organizational change. *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 15(1), 73-101.

Oreg, S., Vakola, M., & Armenakis, A. (2011). Change recipients' reactions to organizational change: A 60-year review of quantitative studies. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 47(4), 461-524.

Özyılmaz, A. (2010). Vertical Trust In Organizations: A review of empirical studies over the last decade. *Mustafa Kemal University Journal of Social Sciences Institute*, 7(13), 1-28.

Piderit, S. K. (2000). Rethinking resistance and recognizing ambivalence: A multidimensional view of attitudes toward an organizational change. *Academy of Management Review*, 25(4), 783-794.

Pires, A. M., & Rodrigues, F. J. (2017). Evolução previsível para a contabilidade no setor público em Portugal: uma interpretação do grau de implementação das reformas a partir das características da envolvente. XIX Encuentro AECA. Bragança: AECA/IPB.

Pompermayer, C. B. (1999). Sistemas de gestão de custos: dificuldades na implantação. *Revista da FAE*, 2(3), 21-28.

Ribeiro, E. A. (2012). A perspectiva da entrevista na investigação qualitativa. *Revista Evidência*, 4(4), 129-148.

Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2007). Assessing international accounting harmonization using Hegelian dialectic, isomorphism and Foucault. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(6), 739-757.

Rodrigues, L. L., Craig, R., & Gomes, D. (2007). State intervention in commercial education: the case of the Portuguese School of Commerce, 1759. *Accounting History*, 12(1), 55-85.

Rodrigues, L. L., Gomes, D., & Craig, R. (2004). The Portuguese School of Commerce, 1759-1844: a reflection of the "Enlightenment". *Accounting History*, 9(3), 53-71.

Rodrigues, M. B. (2011). Os homens do Erário Régio= The men of the Exchequer. *Pecunia: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de León*, (13), 59-81.

Rossetto, A. M. (1999). Estrutura organizacional pública como um entrave à adoção de inovações em tecnologia de informações. *RAE electron*, 4(2), 1-15.

Rua, S. C. (2017). Os ativos fixos tangíveis: estudo comparativo dos normativos contabilísticos públicos e privados. *European Journal of Applied Business and Management, Special Issue*, 1-18.

Sales, J. D. A., & Silva, P. K. D. (2007). Os fatores de resistência a mudança organizacional e suas possíveis resultantes positivas: um estudo de caso na Indústria-Calçados Bibi do Município de Cruz das Almas-BA. IN: X SEMEAD. São Paulo: Universidade de São Paulo-USP, 1-16.

Sandberg, J. (2000). Understanding human competence at work: an interpretative approach. *Academy of Management Journal*, 43(1), 9-25.

Schein, E. H. (2010). *Organizational culture and leadership* (Vol. 2). John Wiley & Sons.

Seijts, G. H., & Roberts, M. (2011). The impact of employee perceptions on change in a municipal government. *Leadership & Organization Development Journal*, 32(2), 190-213.

Silva, S. M., Rodrigues, L., & Guerreiro, M. (2016). Evolução da Contabilidade Pública em Portugal: uma análise institucional. Atas do XVII Encontro AECA. Bragança: AECA/IPB.

Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571-610.

Suzuki, T. (2007). Accountings: Impacts of internationally standardized accounting on the Japanese socio-economy. *Accounting, Organizations and Society*, 32(3), 263-301.

Tamayo, A. (1988). Influência do sexo e da idade sobre o sistema de valores. *Arquivos Brasileiros de Psicologia*, 40(3), 91-104.

Thomas, R., Sargent, L. D., & Hardy, C. (2011). Managing organizational change: Negotiating meaning and power-resistance relations. *Organization Science*, 22(1), 22-41.

Walker, H. J., Armenakis, A. A., & Bernerth, J. B. (2007). Factors influencing organizational change efforts: An integrative investigation of change content, context, process and individual differences. *Journal of Organizational Change Management*, 20(6), 761-773.

Wood Jr, T., Curado, I. B., & Campos, H. M. D. (1994). Vencendo a crise: mudança organizacional na Rhodia Farma. *Revista de Administração de Empresas*, 34(5), 62-79.

Zanini, M. T. F., & Migueles, C. P. (2014). O papel mediador entre confiança e desempenho organizacional. *Revista de Administração*, 49(1), 45-58.

Zmud, R. W. (1979). Individual differences and MIS success: A review of the empirical literature. *Management Science*, 25(10), 966-979

## 8. Legislação

### Código Deontológico dos Contabilistas Certificados

Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho. Diário da República n.º 119/2012, Série I de 2012-06-21. Ministério das Finanças. Contempla as normas legais disciplinadoras dos procedimentos necessários à aplicação da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, aprovada pela Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, e à operacionalização da prestação de informação nela prevista.

Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho. Diário da República n.º 172/1992, Série I-A de 1992-07-28. Ministério das Finanças. Estabelece o regime da administração financeira do Estado.

Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro. Diário da República n.º 178/2015, Série I de 2015-09-11. Ministério das Finanças. Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de fevereiro. Diário da República n.º 38/2002, Série I-A de 2002-02-14. Ministério das Finanças. Estabelece o regime jurídico dos códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas, bem como a estrutura das classificações orgânicas aplicáveis aos organismos que integram a administração central.

Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro. Diário da República n.º 297/1984, 1º Suplemento, Série I de 1984-12-26. Ministério das Finanças e do Plano - Secretaria de Estado do Orçamento. Aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA).

Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro. Diário da República n.º 180/2009, Série I de 2009-09-16. Assembleia da República. Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social.

Lei n.º 51/2018, de 16 de agosto. Diário da República n.º 157/2018, Série I de 2018-08-16. Assembleia da República. Altera a Lei das Finanças Locais, aprovada pela Lei n.º

73/2013, de 3 de setembro, e o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro. Diário da República n.º 169/2013, Série I de 2013-09-03. Assembleia da República. Estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

Lei n.º 8/2018, de 2 de março. Diário da República n.º 44/2018, Série I de 2018-03-02. Assembleia da República. Regime Extrajudicial de Recuperação de Empresas (Altera o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas e o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado).

Manual de Controlo Interno do Município da Horta, aprovado a 19/02/2015.

Proposta do Orçamento de Estado para 2019, artigo 70º - A, consultado em 27-03-2019 <file:///C:/Users/Catarina%20Ferreira/Downloads/Or%C3%A7amento%20de%20estado%20para%202019.pdf>

0..

## 9. Apêndice

<b>Guião 1 - Preparação e Perceção do SNC-AP</b>	
<b>Fatores Individuais</b>	<b>Questões</b>
Fator Individual - Idade	Qual a sua idade?
Fator Individual - Nível de Educação	Quais as suas habilitações literárias?
Fatores individuais - Nível de Experiência	Qual é o número de anos de experiência em POCAL?
Fatores individuais - Compromisso com Valores Contabilísticos Tradicionais	Até que ponto acha que o POCAL proporciona imagem verdadeira e correta do Município?
Fator Individual - Nível de Experiência	Considera esta uma mudança tão ou menos drástica que a introdução do POCAL?
Fator Individual- Impacto Pessoal da Mudança	Tem receio do impacto que o SNC-AP possa ter no seu trabalho no quotidiano?
Fator Individual - Utilidade Percetível do Novo Relato Financeiro	Considera que as demonstrações financeiras serão mais fiavelmente comparáveis entre o Setor Público?
Fator Individual- Disposição para a Mudança	Considera -se preparado para pôr em prática o SNC-AP? E o município?
Fator Individual – Interesse dos Grupos Funcionais	É unânime na Unidade de Gestão Financeira a consciência da importância ou não do novo normativo?
Fator Individual – Competências dos Preparadores da Informação Financeira	Considera que detém conhecimento suficiente para trabalhar à luz do SNC-AP?
<b>Fatores Técnicos</b>	
Fator Técnico- Complexidade	Relativamente aos sistemas informáticos, estarão eles preparados para a mudança? Receia que se tornem mais complexos?
Fator Técnico- Custos de Adoção	Haverá custos adicionais com a mudança na

	área informática?
Fator Técnico – Benefícios Operacionais Esperados	O que espera que se altere positivamente nas suas funções do quotidiano?
<b>Fatores Situacionais</b>	
Fator Situacional- Foro Ambiental Interno, Externo e Cultural	Considera que o SNC-AP será uma mais-valia para a contabilidade pública em Portugal? E para o Município da Horta? A imagem da contabilidade pública ganhará credibilidade na sociedade? Será que Portugal encontrará maior harmonização contabilística com a UE?
Fator Situacional – Adequação da Organização para Mudança	No que concerne à implementação, considera que no caso da CMH, será uma implementação ausente de entraves?
Fator Situacional- Benefícios Contextuais Antecipados	Que benefícios poderá ter a CMH com a aplicação do SNC-AP?
<b>Fatores de Processo de Mudança</b>	
Fator de Processo de Mudança - Participação	Qual a sua função na mudança? Considera que tem uma função ativa ou passiva no processo?
Fator de Processo de Mudança - Comunicação	Considera que detém toda a informação que é necessária ao desempenho de uma contabilidade pública segundo os trâmites do SNC-AP?
Fator de Processo de Mudança - Calendário de Implementação	Qual a sua opinião relativamente aos sucessivos adiamentos da entrada oficial do SNC-AP?
Fator de Processo de Mudança - Legitimidade	Considera a legislação de apoio à implementação uma ferramenta essencial? Será suficiente?
Fator de Processo de Mudança – Confiança no Agente de Mudança	Confia no trabalho de preparação para a implementação levado a cabo pelos agentes de mudança no município?
<b>Guião 2 – Não Adoção do SNC-AP em 2019</b>	

<b>Fatores</b>	<b>Questões</b>
Fundamentos que justificam o adiamento da adoção do normativo	No seu entender, o que poderá estar na base do adiamento? Questões informáticas? Falta de preparação das entidades?