

Cooperativismo e Economia Social, nº 33 (2010-2011), pp. 247-252

O NOVO REGIME DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA PARA AS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

Ana Maria BANDEIRA

*Professora Adjunta do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do
Porto do Instituto Politécnico do Porto*

1. Introdução

No passado mês de Março foi publicado o Decreto-Lei n.º 36-A/2011, que aprovou o novo regime de normalização contabilística com as novas regras contabilísticas para as Entidades do Sector Não Lucrativo (*ESNL*). São consideradas *ESNL* as que prosseguem, a título principal, actividades sem fins lucrativos e que não podem distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro directo, designadamente associações, fundações e pessoas colectivas públicas de tipo associativo. Esta normalização contabilística não se aplica quer a cooperativas, quer a entidades que apliquem as normas internacionais de contabilidade nos termos previstos do *SNC*.

O modelo contabilístico *ESNL* é aplicável com início no exercício de 2012, podendo ser aplicado, por antecipação e voluntariamente, em 2011. Com a entrada em vigor deste novo regime, as *ESNL* ficam vinculadas a um conjunto de princípios contabilísticos e de relato financeiro e a apresentar, anualmente, um conjunto de demonstrações financeiras, a não ser que estejam dispensadas como iremos ver mais à frente.

2. O novo modelo de normalização contabilística para as *ESNL* (*NC-ESNL*)

O Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março, aprova o novo regime da normalização contabilística para as *ESNL*, que faz parte integrante do *SNC*,

aprovado pelo Decreto -Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, e que corresponde à criação de regras contabilísticas próprias. A criação destas regras contabilísticas justifica-se por duas razões: (i) porque estas entidades têm um papel relevante e um peso importante na economia, o que justifica o reforço das exigências de transparência relativamente às suas operações e aos recursos utilizados, através da obrigação de prestarem informação verdadeira e apropriada sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre o seu desempenho no desenvolvimento das suas actividades; e (ii) porque as *ESNL* respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a actividade produtiva e a venda de produtos ou a prestação de serviços.

O Sistema de *NC-ESNL* é composto pelos seguintes instrumentos: (i) Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (*BADF*); (ii) Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do sector não lucrativo (*NCRF-ESNL*); (iii) Modelos de demonstrações financeiras (*MDF*); (iv) Código de Contas (*CC*); e (v) Normas interpretativas (*NI*). Estes instrumentos contabilísticos foram recentemente aprovados através dos diplomas legais que se apresentam na tabela seguinte:

Tabela 1 - Diplomas que aprovaram o novo regime contabilístico para as <i>ESNL</i>	
Aprovação da <i>NC-ESNL</i>	Decreto-Lei n.º 36-A/2011
NCRF-ESNL	Aviso n.º 6726-B/2011
Modelos das Demonstrações Financeiras	Portaria n.º 105/2011
Quadro de Contas	Portaria n.º 106/2011

Fonte: Elaboração da autora

A tabela 2 apresenta, de forma sucinta e estruturada, o novo modelo de *NC-ESNL*.

Tabela 2 - Estrutura da NC-ESNL	
1. Apresentação	Identifica os instrumentos que compõem o novo modelo contabilístico.
2. Características específicas das entidades do sector não lucrativo	Justifica-se o papel importante que estas entidades têm na economia e apresentam-se as características específicas das ESNL.
3. Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF)	Estabelecem-se os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade das demonstrações financeiras.
4. Modelos de demonstrações financeiras (MDF)	Apresentam-se as demonstrações financeiras: a) Balanço; b) Demonstração dos resultados (por naturezas e por funções); c) Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais; d) Demonstração dos fluxos de caixa; e) Anexo. Os modelos das demonstrações financeiras foram publicados na Portaria n.º 105/2011
5. Código de Contas (CC)	Apresenta-se o Código de Contas que é composto pelos seguintes documentos: a) O quadro síntese de contas; b) O Código de Contas (lista codificada de contas) relativo apenas às especificidades inerentes às ESNL; e c) As notas de enquadramento às contas específicas das ESNL. O modelo a seguir foi publicado na Portaria n.º 106/2011.
6. Norma contabilística e de relato financeiro para entidades sem fins lucrativos (NCRF-ESNL)	A <i>NCRF-ESNL</i> condensa os principais aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação, com as adaptações inerentes a este tipo de entidades. Publicada no Aviso n.º 6726-B/2011.
7. Normas Interpretativas (NI)	As <i>NI</i> surgirão sempre que as circunstâncias as justifiquem para o esclarecimento ou orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram <i>NC-ESNL</i> . As <i>NI</i> são propostas pela Comissão de Normalização Contabilística (<i>CNC</i>) e publicadas através de Aviso.

Fonte: Elaboração da autora

Sempre que este novo modelo contabilístico não responda a aspectos particulares, ou que a lacuna em causa seja de tal modo relevante, que a sua não integração impeça o objectivo de ser prestada informação de forma verdadeira e apropriada, deve-se recorrer, supletivamente e pela ordem indicada:

- (i) Ao Sistema de Normalização Contabilística e demais legislação complementar;
- (ii) Às normas internacionais de contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;
- (iii) Às normas internacionais de contabilidade (*IAS*) e normas internacionais de relato financeiro (*IFRS*), emitidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, e respectivas interpretações *International Financial Reporting Interpretations Committee (SIC-IFRIC)*.

2.1. Dispensa de aplicação da NC-ESNL

As *ESNL* podem ser dispensadas da aplicação da *NC-ESNL*, de acordo com o art. 10.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011 as *ESNL*, cujas vendas e outros rendimentos não excedam € 150 000 em nenhum dos dois exercícios anteriores, excepto se integrarem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ou estejam obrigadas à apresentação de qualquer das demonstrações financeiras referidas no n.º 1 do art. 11.º, por disposição legal ou estatutária ou por exigência das entidades públicas financiadoras. As entidades dispensadas, e que não optem pela sua aplicação voluntária da *NC-ESNL*, ficam obrigadas à prestação de contas em regime de caixa. Nesta eventualidade, as *ESNL* deverão divulgar a seguinte informação (modelos publicados na *Portaria n.º 106/2011*):

- (i) Pagamentos e recebimentos;
- (ii) Bens que integram o seu património fixo; e
- (iii) Direitos e compromissos futuros.

Contudo, o diploma refere ainda que a dispensa cessa quando for ultrapassado o limite referido, neste caso a entidade fica obrigada a partir do exercício seguinte, inclusive, a aplicar a *NC-ESNL*.

2.2. Certificação Legal de Contas

De acordo com o art. 10.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011 as demonstrações financeiras das *ESNL* passam ainda a ter que ser obrigatoriamente certificadas por um revisor oficial de contas se apresentarem contas consolida-

das ou se, durante dois anos consecutivos, ultrapassarem dois dos três limites seguintes (art. 262.º do Código das Sociedades Comerciais):

- (i) Vendas ou outros proveitos superiores a € 3 000 000;
- (ii) Número de trabalhadores superior a 50;
- (iii) Total de balanço superior a € 1 500 000.

De salientar o facto de que as *ESNL* que não cumpram as referidas regras contabilísticas estão sujeitas ao pagamento de coimas que poderão ascender a € 15 000.

3. Considerações finais

A aprovação deste regime justifica-se, por um lado, essencialmente pela necessidade de reforço das exigências de transparência relativamente: (i) às actividades que as *ESNL* realizam; (ii) à gestão dos recursos que para o efeito lhes são confiados; e (iii) aos resultados alcançados no desenvolvimento daquelas actividades. Por outro lado, este sector integra um conjunto de entidades que têm como fim responder a finalidades de interesse geral, que transcendem a actividade produtiva, a venda de produtos ou a prestação de serviços.

Este novo modelo de normalização contabilística trás uma maior complexidade ao processo contabilístico, no entanto, o relato financeiro dirigido aos vários *stakeholders* passará a ser mais comparável, claro e transparente o que, por conseguinte, facilitará o processo de decisão.

Finalmente, este novo modelo contabilístico poderá representar para o Sector não Lucrativo, que depende de apoios públicos e particulares¹ e também de contribuições fiscais, um significativo passo em frente para o seu desenvolvimento.

Legislação consultada:

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março

Portaria n.º 105/2011, de 14 de Março

¹ A título de exemplo, «*Nos últimos 5 anos, os portugueses doaram mais de € 13,4 milhões a instituições de solidariedade*», http://mailings.vidaeconomica.pt/files/newsletters/201104/impulsopositivo/ipnews_13_abril.pdf, consulta realizada em 23 de Maio de 2011.

Portaria n.º 106/2011, de 14 de Março

Aviso n.º 6726-B/2011, de 14 de Março

Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de Setembro (repblicado no Decreto-Lei n.º 76-A/2006, de 29 de Março)