

ANUÁRIO FINANCEIRO DOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES 2008



JOÃO CARVALHO
MARIA JOSÉ FERNANDES
PEDRO CAMÕES
SUSANA JORGE

Patrocínios



FICHA TÉCNICA

Autores: João Carvalho; Maria José Fernandes; Pedro Camões; Susana Jorge

Edição: Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

Coordenador da Edição: Roberto Ferreira

Design e Paginação: Duarte Camacho

Impressão: Sogapal

Depósito Legal: 228599/05

AGRADECIMENTOS

Nos últimos seis anos, para a publicação do Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses, muito tem contribuído a colaboração e apoio de um conjunto de individualidade e entidades, que de diversas formas se têm associado a este projecto, e a quem os autores entendem manifestar publicamente o seu reconhecimento e agradecimento, nomeadamente:

- Presidentes e Responsáveis Financeiros das Câmaras Municipais que enviaram as contas para o Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade (CICF) do IPCA e Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas (NEAPP) da Universidade do Minho;
- Presidente do Tribunal de Contas, conselheiro Guilherme d' Oliveira Martins;
- Bastonário da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC), Domingues de Azevedo;
- Dr. António Costa e Silva (Tribunal do Contas);
- Dra. Isabel Relvas (Tribunal de Contas);
- Dra. Ana Rita Abreu e Dra. Vanessa Massa (Colaboradoras do CICF);
- Dra. Joana Filipe (Câmara Municipal de Ponta Delgada - Açores);
- Dra. Ana Teixeira, co-autora do livro "POCAL Explicado".

Entendemos que deve ser realçado o papel fundamental da OTOC em todo este processo, nomeadamente o suporte financeiro para a recolha de dados e todas as tarefas subjacentes, o que permitiu a continuação de um projecto de extrema relevância para a evolução da investigação da Contabilidade Pública, em geral, e da Contabilidade das Autarquias Locais em especial. Com a publicação do anuário 2008 fica completa a análise do sistema contabilístico dos Municípios Portugueses para um período de seis anos, permitindo efectuar uma avaliação e comparação da informação financeira, no tempo e no espaço.

ÍNDICE

Agradecimentos.....	3
Introdução.....	13

PRIMEIRA PARTE

Os municípios e o sistema contabilístico.....	17
1. Os Municípios Portugueses.....	19
1.1. Caracterização geral.....	19
1.2. A desconcentração de serviços – “Grupos Municipais”.....	21
1.3. O Sector Público Local no Sector Público Administrativo.....	23
1.4. Prestação de contas (accountability).....	25
1.4.1 - Conceito.....	25
1.4.2 - Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infracções Conexas nos Municípios (Recomendação 1/2009, de 22 de Julho, do Conselho de Prevenção da Corrupção).....	28
2. Contabilidade e Finanças Municipais.....	32
2.1.0 Sistema Contabilístico Autárquico	32
2.1.1 - O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).....	32
2.1.2 - Fiabilidade do Balanço e do Mapa de Demonstração de Resultados Económicos.....	36
2.2. As alterações decorrentes da Lei das Finanças Locais (Lei nº 2/2007 de 15 de Janeiro).....	40
2.2.1 As obrigações contabilísticas exigidas na Lei das Finanças Locais.....	40
2.2.2- As obrigações contabilísticas exigidas no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais.....	41
2.2.3. O novo conceito de limite de endividamento líquido da Administração Pública.....	42
2.3. Legislação no âmbito da Reforma contabilística.....	46

SEGUNDA PARTE

Análise das contas, das empresas municipais e dos serviços municipalizados	49
3. Análise da execução orçamental dos Municípios.....	51
3.1. Introdução	51
3.2. Independência financeira	52
3.3. Recurso a empréstimos bancários	61
3.4. Receitas Autárquicas	64
3.4.1. Receitas correntes e receitas de capital.....	64
3.4.2. Receitas liquidadas e receitas cobradas.....	69
3.4.3. Receitas efectivas.....	85

3.5. Despesas Autárquicas	85
3.5.1. Classificação económica das Despesas.....	85
3.5.2. Execução global do orçamento de Despesa.....	85
3.5.3. Prazos médios de pagamento	88
3.5.4. Evolução da execução orçamental por classificação económica.....	90
3.5.5. Estrutura das Despesas	95
3.6. Situação Financeira Global.....	102
3.6.1. Comparação da receita Cobrada com a Despesa Realizada e Paga.....	102
3.6.2. Saldos Orçamentais.....	108
3.7 Plano Plurianual de Investimentos.....	113
4. Análise Financeira, Económica e Patrimonial dos Municípios.....	117
4.1. Análise das componentes do Balanço dos municípios.....	117
4.1.1. Activo.....	117
4.1.2. Fundos Próprios.....	122
4.1.3. Passivo.....	124
4.1.2. Liquidez.....	137
4.1.3. Proveitos, custos e resultados.....	141
5 - Rádios de endividamento (Lei das Finanças Locais).....	149
5.1. Introdução	149
5.2. Endividamento líquido dos Municípios.....	151
5.5. – Rácio do Endividamento Líquido do Município: Grau de utilização do limite de endividamento.....	156
5.5.1 - Limite do Endividamento Líquido.....	156
5.5.2- Limite da Dívida Bancária de Médio e Longo Prazo.....	159
5.5.3. Rácio “Dívida a fornecedores/receitas cobradas no ano anterior”	162
6 – O Sector Empresarial Local e os Serviços Municipalizados no Sector Autárquico	168
6.1 – Análise das Componentes do Balanço e da Demonstração de Resultados do sector empresarial local e serviços municipalizados	169
6.1.1. Activo.....	169
6.1.2. Fundos Próprios.....	175
6.1.3. Passivo.....	178
6.2. Proveitos, Custos e Resultados dos sector empresarial local e serviços municipalizados.....	177
6.2.1. Custos e proveitos.....	177
6.2.2. Resultados económicos.....	181
6.3 - Endividamento do Sector Empresarial Local, incluindo Serviços Municipalizados.....	183
6.3.1 – Análise do Sector Empresarial e dos Municípios a que correspondem.....	183

6.4. Aprovação das Contas no sector Empresarial Local	191
7. Ranking Global.....	213
7.1. Enquadramento e Metodologia.....	213
7.2. Ranking Global.....	216
8 – Conclusões e Recomendações	218

TERCEIRA PARTE

Estudos Académicos	231
ESTUDO 1: Conformidade e qualidade das contas dos municípios	233
ESTUDO 2: O Sistema de Contabilidade de Custos nos Municípios Portugueses: estudo empírico	251

ANEXOS.....

Anexo I – Estudos desenvolvidos pelos autores no âmbito do Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses	277
Anexo II – Glossário e termos contabilísticos	281
Anexo III – Lista dos municípios da amostra por habitantes e por ordem.....	297
Anexo IV - Bibliografia	307

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1.01 – Os Municípios Portugueses, por dimensão e região	20
Gráfico 1.02 – Peso percentual das Despesas Públicas Locais nas Despesas Totais do SPA 1997 – 2008	24
Gráfico 3.01 – Estrutura Financeira dos Municípios (2008)	53
Gráfico 3.02 – Evolução da Independência Financeira dos Municípios	54
Gráfico 3.03 – Número de Municípios com um Prazo Médio de Pagamentos superior a 90 dias	89
Gráfico 3.04 – Estrutura da Receita e da Despesa Paga e Despesa Realizada	103
Gráfico 6.01 – Estrutura dos Custos dos municípios	177
Gráfico 6.02 – Estrutura dos Custos das empresas e serviços municipalizados	178
Gráfico 6.03 – Estrutura dos Proveitos dos municípios	179
Gráfico 6.04 – Estrutura dos Proveitos das empresas e serviços municipalizados	179

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1.01 – Caracterização dos Distritos e Regiões – 2008	21
Quadro 1.02 – Número de serviços municipalizados e Entidades do Sector Empresarial Local	22
Quadro 1.03 – Peso das Despesas Públicas Autárquicas – 2008	23
Quadro 1.04 - Municípios com Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infracções Conexas	31

Quadro 2.01 – Documentos previsionais e de prestação de contas individuais	34
Quadro 2.02 – Informação patrimonial e económica	36
Quadro 2.03 - Municípios sem registo de proveitos diferidos	38
Quadro 2.04 – Municípios sem registo de amortizações do exercício	38
Quadro 2.05 - Municípios que não apresentaram Dívidas a Receber de Clientes, Contribuintes e Utentes	39
Quadro 2.06 – Enquadramento legal da (reforma da) Gestão Financeira e Contabilidade Pública	47
Quadro 3.01 – Independência Financeira	55
Quadro 3.02 – Outros indicadores relevantes para os Municípios	56
Quadro 3.03 - Municípios que não recorreram a empréstimos bancários no quadriénio 2005 - 2008	61
Quadro 3.04 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2008 mas os obtiveram em 2007	62
Quadro 3.05 – Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2008 e não recorreram em 2007	63
Quadro 3.06 – Estrutura das receitas cobradas	65
Quadro 3.07 – Liquidações e Cobranças de Receitas Autárquicas	74
Quadro 3.08 – Liquidações por cobrar no quadriénio 2005 – 2008	76
Quadro 3.09 – Municípios que não apresentam receitas por cobrar no quadriénio 2005 – 2008 (por ordem alfabética)	77
Quadro 3.10 – Evolução das Cobranças	78
Quadro 3.11 – Variação dos Passivos Financeiros (receita e despesa), entre 2005 e 2008	80
Quadro 3.12 – Transferências recebidas	81
Quadro 3.13 – Estrutura das transferências correntes	81
Quadro 3.14 – Estrutura das transferências de capital	81
Quadro 3.15 – Orçamento e Execução da Receita	82
Quadro 3.16 – Estrutura das receitas cobradas	83
Quadro 3.17 – Estrutura da receita cobrada por natureza económica	84
Quadro 3.18 – Receita efectiva	85
Quadro 3.19 – Estrutura das despesas	86
Quadro 3.20 – Orçamento e Execução das Despesas Municipais	86
Quadro 3.21 – Variação do PMP entre 2007 e 2008	89
Quadro 3.22 – Prazos Médios de Pagamento em 2007 e 2008	90
Quadro 3.23 – Evolução dos pagamentos e dos Compromissos	91
Quadro 3.24 – Peso dos Compromissos por Pagar na Despesa Realizada	93
Quadro 3.25 – Confrontação dos Compromissos por Pagar com a Dívida de Curto Prazo do Balanço	95
Quadro 3.26 – Estrutura das despesas pagas	95
Quadro 3.27 – Receitas Cobradas, Despesa Realizada e Despesa Paga, nos exercícios de 2007 e de 2008	102
Quadro 3.28 – Indicadores da Despesa e da Receita	104

Quadro 3.29 – Indicadores da Despesa e Receita com base nos compromissos e liquidações	105
Quadro 3.30 – Saldos na base de Caixa (recebimentos versus pagamentos)	110
Quadro 3.31 – Saldos na base de compromissos (liquidações versus compromissos)	111
Quadro 3.32 – Municípios Analisados	113
Quadro 3.33 – PPI distribuído pelas Quatro Grandes Funções	114
Quadro 3.34 – Funções Sociais no PPI	113
Quadro 3.35 – Funções Económicas no PPI	115
Quadro 4.01 – Estrutura do Balanço (Activo)	117
Quadro 4.02 – Estrutura dos Bens de Domínio Público	118
Quadro 4.03 – Imobilizado Corpóreo	119
Quadro 4.04 – Estrutura dos Investimentos financeiros	120
Quadro 4.05 – Estrutura das Dívidas a Receber	121
Quadro 4.06 – Disponibilidades e disponibilidades reais	122
Quadro 4.07 – Estrutura do Balanço (Fundos Próprios)	123
Quadro 4.08 – Componentes do Passivo	125
Quadro 4.09 – Liquidez Geral dos Municípios	137
Quadro 4.10 – Estrutura dos Custos	141
Quadro 4.11 – Estrutura dos Proveitos	142
Quadro 4.12 – Informação de custos e proveitos por dimensão	142
Quadro 4.13 – Estrutura dos Custos no município de Lisboa	144
Quadro 4.14 – Estrutura dos Proveitos no município de Lisboa	144
Quadro 4.15 – Resultados económicos	146
Quadro 5.01 – Domínio da Amostra	151
Quadro 5.02 – Endividamento líquido global dos municípios	151
Quadro 5.03 – Municípios de Pequena Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais	162
Quadro 5.04 – Municípios de Média Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais	164
Quadro 5.05 – Municípios de Grande Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais	165
Quadro 6.01 – Estrutura do Balanço (Activo) dos municípios e empresas e serviços municipalizados	169
Quadro 6.02 – Estrutura da componente “Imobilizado Corpóreo”	170
Quadro 6.03 – Estrutura do Imobilizado das empresas municipais e serviços municipalizados	171
Quadro 6.04 – Estrutura dos Investimentos financeiros	171
Quadro 6.05 – Estrutura das Dívidas a Receber	172
Quadro 6.06 – Municípios com dívidas a receber de médio/longo prazo	173
Quadro 6.07 – ESEL com dívidas a receber de médio e longo prazo	173
Quadro 6.08 – Municípios com empréstimos concedidos	174
Quadro 6.09 – ESEL com empréstimos concedidos	175

Quadro 6.10 – Fundos próprios dos Municípios e das empresas e serviços municipalizados	176
Quadro 6.11 – Componentes do Passivo	176
Quadro 6.12 – Estrutura dos custos	180
Quadro 6.13 – Estrutura dos Proveitos	180
Quadro 6.14 – Informação sobre estrutura económica do grupo autárquico	181
Quadro 6.15 - Resultados Operacionais negativos do sector empresarial	181
Quadro 6.16 – Endividamento Líquido do sector empresarial local e do global dos municípios a que correspondem	183
Quadro 6.17 – Empresas Municipais e Serviços Municipalizados sem endividamento líquido no final do exercício de 2008	184
Quadro 6.18 – Endividamento líquido dos municípios e do sector empresarial autárquico	190
Quadro 6.19 – Composição das Dívidas a Pagar de Médio e Longo Prazo do sector autárquico	191
Quadro 6.20 – Caracterização das entidades do sector empresarial local	192
Quadro 6.21 – Aprovação das contas das ESEL.....	192
Quadro 6.22 – Aplicação dos resultados das ESEL.....	192
Quadro 6.23 - Entidades que aplicaram parte dos resultados em “gratificações ao pessoal”.....	193
Quadro 6.24 – Fiscalização das Contas nas ESEL pelo Órgão de Fiscalização.....	193
Quadro 6.25 – Fiscalização das Contas nas ESEL, pelo Revisor Oficial de Contas.....	193
Quadro 6.26 – Natureza da certificação de contas pelo Revisor Oficial de Contas.....	194
6.5. Dados económicos dos Municípios, Empresas Municipais e Serviços Municipais.....	194
Quadro 7.01 – Indicadores seleccionados para <i>ranking</i> global.....	214

ÍNDICE DE RANKINGS

R1 – Municípios que apresentam maior Independência Financeira (receitas próprias/receitas totais).....	57
R2 – Municípios que apresentam menor independência financeira (receitas próprias/receitas totais)	59
R3 – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos	68
R4 – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada, relativamente à receita liquidada	70
R5 – Municípios com maior grau de execução da receita cobrada em relação ao orçamento da receita	72
R6 – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada, em relação ao orçamento da receita	73

R7 – Municípios que apresentam um menor peso das despesas com pessoal, nas despesas totais	98
R8 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas com pessoal, nas despesas totais	100
R9 – Municípios que apresentam um peso das despesas de investimento e transferências de capital superior a 50% nas despesas totais	101
R10 – Municípios com maior rácio Receitas liquidadas/ receitas previstas	106
R11 – Municípios com menor rácio Receitas liquidadas/receitas previstas e sua comparação com grau de execução da despesa	107
R12 – Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2008	127
R12.A - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Grande Dimensão	128
R12.B - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Média Dimensão	128
R12.C - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Pequena Dimensão	129
R13 – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008	130
R13.A – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Grande Dimensão	131
R13.B – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Média Dimensão	131
R13.C – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Pequena Dimensão	132
R13.D – Municípios com maior aumento do Passivo Exigível em relação a 2007	132
R13.E – Municípios com maior diminuição do Passivo Exigível em relação a 2007	134
R14 – Municípios com menor Passivo exigível em 2008, por habitante	135
R15 – Municípios com maior Passivo exigível em 2008, por habitante	136
R16 – Municípios com maior Liquidez	138
R17 – Municípios com menor liquidez	140
R18 - Municípios com maiores Resultados Económico (valores absolutos)	147
R19 - Municípios com menores Resultados Económicos	148
R20 – Municípios <u>sem</u> ou <u>com baixo</u> Endividamento Líquido em 2008	153
R21 – Ranking dos Municípios com <u>maior</u> Endividamento Líquido, em 2008	155
R22 – Municípios com melhor índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	157
R23 – Municípios com pior índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior	158
R24 – Municípios que em 2008 apresentaram o menor peso da dívida à banca sobre as receitas cobradas em n-1	160

R25 – Grupos Municipais que em 2008 apresentaram o maior peso da dívida à banca sobre as receitas cobradas em n-1	161
R26 – Municípios com maior índice de dívida a fornecedores, relativamente às receitas totais cobradas no ano anterior	165
R27 – Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores relativamente às receitas do ano anterior.....	167
R28 – Empresas e Serviços Municipalizados com melhores Resultados Económicos (valores absolutos)	182
R29 – Empresas e Serviços Municipalizados com piores Resultados Económicos (valores absolutos)	182
R30 – Empresas Municipais e Serviços Municipalizados com maior valor de endividamento líquido	189
R33.A – Ranking Global dos 10 melhores municípios de grande dimensão, em eficiência financeira	216
R33.B – Ranking Global 20 melhores municípios de média dimensão, em termos de eficiência financeira	216
R33.C – Ranking Global dos 30 melhores municípios de pequena dimensão, em termos financeiros	217

INTRODUÇÃO

O Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses é uma publicação de carácter anual, tendo até à presente data sido publicados cinco edições: o Anuário Financeiro do Municípios Portugueses relativo ao exercício de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007. O presente Anuário reporta-se às contas dos municípios relativas ao exercício económico de 2008.

O Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses envolve actualmente dois centros de investigação onde estão integrados os autores: o Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas (NEAPP) da Universidade do Minho e o Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade (CICF) do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave.

Numa primeira fase, o Anuário resultou de um projecto de investigação aprovado pela Fundação para a Ciência e Tecnologia intitulado “A Eficiência no Uso dos Recursos Públicos dos Municípios Portugueses”, da responsabilidade do NEAAP (Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas, da Universidade do Minho). Findo o projecto, e considerando que o Anuário se afirmou como uma publicação de referência a nível nacional, contribuindo, decisivamente, para o aumento e transparência da informação contabilística pública autárquica, entenderam os autores continuar com a sua publicação, agora com apoio financeiro exclusivo da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC).

Desde a primeira edição, os autores contaram com a colaboração da OTOC que assumiu a publicação do Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses. Actualmente, e findo o financiamento do projecto por parte da FCT, a continuidade deste trabalho só é possível com a colaboração da OTOC que atribui, anualmente, um financiamento ao Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade (CICF) do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave para suportar as despesas inerentes à preparação, elaboração e publicação do anuário. Desta forma, a OTOC desempenha um papel central na evolução e melhoria da investigação em Contabilidade Pública em Portugal, à semelhança dos avanços verificados nos países mais desenvolvidos da OCDE, como o Reino Unido, a Austrália e a Suécia.

Apresenta-se de seguida uma breve retrospectiva do Anuário Financeiro dos Municípios. Em 2005 foi publicado o **1º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, onde foram analisadas as contas de 175 municípios, relativos a 2003, recolhendo informação sobre o cumprimento do POCAL e sobre o conteúdo das contas (estrutura orçamental, económica, financeira e patrimonial). Nessa pu-

blicação concluiu-se que o POCAL estava a ser aplicado na grande maioria dos municípios, apesar das grandes alterações que o mesmo implicou na estrutura organizativa e na necessidade de formação complementar do pessoal. Contudo, verificou-se que, por um lado, os documentos finais estavam a ser elaborados com a preocupação quase estrita de apenas se cumprir a lei, independentemente da fiabilidade da informação relatada e, por outro lado, o sistema de Contabilidade de Custos, salvo raras exceções, não se encontrava implementado.

Em 2006 foi editado **2º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses** referente às contas de 2004 e, em relação ao 1º Anuário, para além do aumento da amostra (analisaram-se todos os municípios portugueses do Continente (278), 6 dos Açores (de um total de 19) e 5 da Madeira (de um total de 11), foram aprofundados aspectos da gestão orçamental, financeira e patrimonial, comentados os conteúdos das Actas que aprovam as contas (quer das Câmaras, quer das Assembleias Municipais), bem como o conteúdo dos Relatórios de Gestão, com especial ênfase para os indicadores que aqui são apresentados.

Em 2007 foi editado o **3º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2005 no qual, pela primeira vez, foram analisadas as contas de todos os municípios e, também pela primeira vez, foram apresentados *rankings* dos municípios em relação a diferentes aspectos financeiros, económicos e orçamentais, tratados separadamente. Foi ainda incluído um capítulo sobre a Nova Lei das Finanças Locais e a sua importância para o reforço da Consolidação Orçamental.

Em 2008 foi editado o **4º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2006, no qual continuaram a ser analisadas as contas de todos os municípios, apresentando *rankings* em relação a diferentes aspectos financeiros, económicos e orçamentais, considerados separadamente. Pela primeira vez foi apresentado um *ranking* global dos 50 melhores municípios, tendo em conta uma combinação de 10 indicadores financeiros, económicos e orçamentais.

Em 2009 foi editado **5º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses**, referente às contas de 2007, tendo sido incluída, pela primeira vez, informação financeira de algumas das entidades do sector empresarial local e alguns serviços municipalizados.

O **6º Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses** baseia-se nas contas de 2008 dos 308 municípios, incluindo informação económica e financeira das entidades do sector empresarial local existentes em 2008 (num total de 219 empresas). Inclui ainda informação referente a 30 serviços municipalizados (num universo de 33).

Neste sentido, este Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses encontra-se organizado em três partes:

Na primeira parte faz-se um enquadramento dos municípios e respectivo sistema contabilístico em dois capítulos:

No CAPÍTULO 1 apresentam-se os municípios Portugueses, iniciando com uma caracterização geral (aspectos relacionados com a localização geográfica, dimensão, peso dos serviços desconcentrados), seguindo-se uma breve referência à problemática da prestação de contas no âmbito da abrangência de responsabilidades na Administração Local. É ainda analisado o peso das despesas autárquica na despesa total do sector público administrativo. Este capítulo termina com apresentação da responsabilidade dos municípios, e com especial referência à elaboração de Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infracções Conexas.

No CAPÍTULO 2 aborda-se a implementação do POCAL, designadamente através da análise da conformidade com os requisitos normativos e a consequente fiabilidade das contas dos municípios. Neste ponto são ainda apresentadas as principais alterações contabilísticas decorrentes da Lei das Finanças Locais, dando-se principal relevo ao conceito de endividamento líquido.

Na segunda parte são analisadas as contas dos municípios e do sector empresarial local e serviços municipalizados, nas diferentes ópticas (orçamental, financeira, patrimonial e económica, encontrando-se organizadas em 8 capítulos:

No CAPÍTULO 3 procede-se à análise da execução orçamental dos municípios apresentando-se *rankings* sobre a execução da despesa e da receita. Inclui-se ainda uma análise aos PPI (Plano Plurianual de Investimentos), ou seja, uma análise do destino das receitas em termos de investimentos. Nas diferentes análises são apresentados *rankings* que posicionam os municípios em diversos indicadores.

No CAPÍTULO 4 procede-se à análise da situação financeira, económica e patrimonial agregada com base no Balanço e Demonstração dos Resultados de cada município. São também apresentados vários *rankings*.

No CAPÍTULO 5 é analisado o endividamento líquido dos municípios nos termos da legislação em vigor, bem como calculado o grau de utilização do limite de endividamento tendo em consideração os limites impostos. São ainda apresentados alguns indicadores e *rankings*.

No CAPÍTULO 6 procede-se à análise da situação financeira, económica e patrimonial, com base no Balanço e Demonstração dos Resultados do sector empresarial local e serviços municipalizados. Termina-se com a análise da aprovação das contas nas entidades do sector empresarial local.

No CAPÍTULO 7, à semelhança do que se verifica desde 2006, é apresentado um *ranking* das 50 entidades, por dimensão, melhor posicionados considerando a in-

formação de quinze indicadores seleccionados.

No CAPÍTULO 8 apresentam-se as principais conclusões.

Na terceira parte são apresentados dois estudos de natureza académica:

No ESTUDO 1 aborda-se a implementação do POCAL, designadamente através da análise da conformidade com os requisitos normativos e a consequente fiabilidade das contas dos municípios. A análise efectuada apresenta a evolução da conformidade média dos últimos anos.

No ESTUDO 2 analisa-se a implementação do Sistema de Contabilidade de Custos nos Municípios Portugueses através da apresentação de um estudo empírico baseado nos resultados de um questionário aplicado a todos os municípios.

São ainda apresentados três anexos:

ANEXO I - Listagem dos diversos estudos elaborados pelos autores, no âmbito deste projecto de investigação.

ANEXO II – Glossário de termos contabilísticos.

ANEXO III - Listagem dos municípios, por número de habitantes.

PRIMEIRA PARTE

Os municípios e o sistema contabilístico

- **CAPÍTULO 1:** OS MUNICÍPIOS PORTUGUESES
- **CAPÍTULO 2:** CONTABILIDADE E FINANÇAS MUNICIPAIS

1. Os MUNICÍPIOS PORTUGUESES

1.1. Caracterização geral

O princípio da autonomia do poder local está consagrado no artigo 6.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), desenvolvendo-se as coordenadas em que aquele se materializa na parte respeitante à organização do poder político e sob a epígrafe "Poder Local". Assim, "a organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais (art. 235º), definindo-as como "pessoas colectivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas" (art. 236º), especificando ainda que "no continente, as autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas", enquanto "as regiões autónomas compreendem freguesias e municípios" ¹.

Actualmente existem em Portugal 308 municípios, que podem ser categorizados em três dimensões:

Pequenos – com população menor ou igual a 20 000 habitantes;

Médios – com população maior que 20 000 habitantes e menor ou igual a 100 000 habitantes;

Grandes – com população maior que 100 000 habitantes.

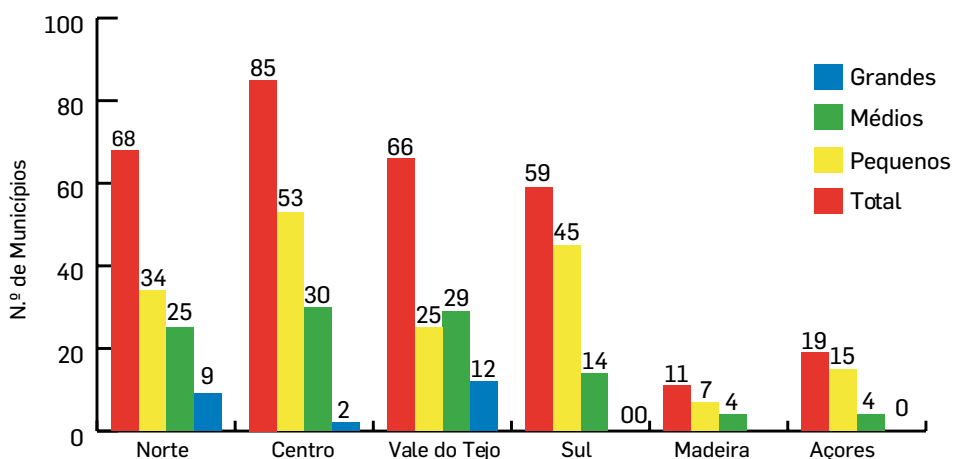
¹ Considerando que as regiões administrativas ainda não foram criadas, podemos dizer que, no continente, as autarquias locais são constituídas da mesma forma que nas Regiões Autónomas dos Açores e Madeira, designadamente compreendendo as freguesias e os municípios.

Considerando estas dimensões e a região onde se inserem, os municípios portugueses distribuem-se da seguinte forma:

Pequenos	Médios	Grandes	
180 Municípios	105 Municípios	23 Municípios	
488 habitantes (Corvo)	20 000 habitantes	100 000 habitantes	489 562 habitantes (Lisboa)

→

Gráfico 1.01 – Os Municípios Portugueses, por dimensão e região



Da análise do Gráfico 1.01, verifica-se ainda que é no sul e nas ilhas que os municípios de pequena dimensão têm um maior peso relativo. De facto, 64% (7 em 11) dos municípios da Região Autónoma da Madeira e 79% (15 em 19) dos municípios da Região Autónoma dos Açores são pequenos, assim como 76% (45 em 59) dos municípios da região sul de Portugal Continental. Em contrapartida, nas Regiões de Vale do Tejo e Norte, são pequenos apenas 39% (26 em 66) e 50% (34 em 68) dos municípios respectivamente. A Região Centro é a que concentra o maior número absoluto de pequenos municípios representando 62% (53 em 85) do total das autarquias daquela região.

Por outro lado, agrupando os municípios por distrito, o Quadro 1.01 mostra que são os distritos do litoral e do norte do País, que concentram grande parte da população portuguesa². Os distritos de Lisboa, Setúbal e Faro são os que apresentam maiores crescimentos populacionais, em termos absolutos, de 2007 para 2008.

² No Anexo III encontra-se a listagem dos municípios por dimensão populacional.

Quadro 1.01 – Caracterização dos Distritos e Regiões – 2008

Distrito	Área km	Nº de municípios	População residente	Densidade hab/km
Aveiro	2 808	19	735 090	261,78
Beja	10 225	14	151 599	14,83
Braga	2 673	14	864 182	323,30
Bragança	6 608	12	140 635	21,28
Castelo Branco	6 675	11	197 185	29,54
Coimbra	3 947	17	432 555	109,59
Évora	7 393	14	168 893	22,84
Faro	4 960	16	430 084	86,71
Guarda	5 518	14	170 532	30,90
Leiria	3 515	16	480 165	136,60
Lisboa	2 761	16	2 238 484	810,75
Portalegre	6 065	15	116 830	19,26
Porto	2 395	18	1 824 123	761,64
Santarém	6.747	21	465 867	69,05
Setúbal	5.064	13	860 134	169,85
Viana do Castelo	2.255	10	250 951	111,29
Vila Real	4 328	14	215 521	49,80
Viseu	5 007	24	392 479	78,39
Sub-total (1)	88 944	278	10 135 309	113,95
Açores	2 333	19	244 780	104,92
Madeira	797	11	247 161	310,11
Sub-total (2)	3 130	30	491 941	157,17
Total (1) +(2)	92 074	308	10 627 250	115,42

1.2. A desconcentração de serviços – “Grupos Municipais”

A tendência de reforma do sector público no sentido de impor critérios de eficiência implicou um conjunto de importantes reconfigurações nas formas organizacionais de prestação serviços. Um dos aspectos mais salientes dessa tendência foi a transferência da prestação de bens e serviços para outras entidades do sector público. Isto também se verificou ao nível da administração local.

Em 1998 foi aprovada a primeira legislação do sector empresarial local, incluindo a possibilidade de criação de empresas intermunicipais. O actual quadro legal de 2006 inclui as empresas municipais, intermunicipais e metropolitanas no sector empresarial local.

Neste contexto, dada a profusão de actividades autárquicas transferidas para o sector empresarial de capitais públicos, apresentam-se, no Quadro 1.02, o número de autarquias que tinham, à data de 2008, constituído entidades do sector empresarial

local e/ou serviços municipalizados. De referir que os números apresentados se referem a 2008, tendo em 2009 e 2010 sido criadas por parte dos municípios mais 7 entidades locais (5 em 2009 e 2 em 2010). No entanto, e como este Anuário se refere ao exercício de 2008, apenas se apresentam e analisam as existentes nessa data.

Quadro 1.02 – Número de serviços municipalizados e Entidades do Sector Empresarial Local

	Total	Serviços Municipalizados			Sector Empresarial Local*					
		0	1	2	0	1	2	3	4	>4
Municípios Pequenos	180	179	1	0	120	48	11	0	1	0
Municípios Médios	105	84	21	0	48	36	13	4	3	1
Municípios Grandes	23	15	8	0	3	8	4	1	3	4
Total de municípios	308	278	30	0	171	92	28	5	7	5
Total de Empresas e serviço municipalizados	249	30**			219***					

*Sector Empresarial Local: Empresas Municipais, Entidades Empresariais Locais, Entidades Empresariais Intermunicipais, Sociedades Anónimas e Sociedades por Quotas.

** São 33 o total dos Serviços Municipalizados existentes em Portugal.

*** Pensamos ser a totalidade das Entidades do sector Empresarial Local.

De referir que, das 219 entidades do sector empresarial local, 151 são Empresas Municipais, 46 a Entidades Empresariais Locais, 6 Sociedades Anónimas, 4 Sociedades Unipessoais por Quotas e 12 Entidades Empresariais Intermunicipais.

Pela análise do Quadro 1.02 verifica-se que 139 municípios têm serviços desconcentrados em entidades do sector empresarial local e/ou unidades autónomas de Serviços Municipalizados. Destas entidades, a maioria tem apenas uma empresa municipal e uma unidade de serviços municipalizados.

Por outro lado, 171 municípios (120 pequenos, 48 médios e 3 grandes) não possuem entidades do sector empresarial local, sendo, na sua maioria, municípios de pequena dimensão. Do exposto, e se contarmos ainda com a participação dos municípios em Associações de Municípios, Comunidades Urbanas, Fundações, entre outras entidades de direito público ou privado, verificamos que:

- Estamos perante 308 potenciais “grupos autárquicos”, em que o município é a designada “entidade-mãe”;
- As contas da maioria dos municípios representam apenas uma parte do seu património cuja estrutura financeira, económica e orçamental muito depende

do grau de desconcentração de atribuições, e dos serviços municipalizados e/ou empresas municipais.

Anote-se, contudo, que a Nova Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro) impõe no seu artigo n.º 6, que os municípios que detenham serviços municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do sector empresarial local, procedam à consolidação do Balanço e da Demonstração dos Resultados, com os respectivos anexos explicativos incluindo, nomeadamente, os saldos e fluxos financeiros entre as entidades alvo de consolidação e o mapa de endividamento consolidado, de médio e longo prazo. Até à data da publicação deste Anuário ainda não foi publicada a necessária alteração do POCAL sobre critérios e procedimentos de consolidação das contas nas autarquias locais. Acresce referir que a questão da consolidação de contas entre os municípios e outras entidades locais se tornou ainda mais específica a partir de Janeiro de 2010, data em que entrou em vigor o novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Efectivamente, a partir de 2010 todas as entidades do sector empresarial local devem implementar o SNC, continuando os municípios a implementar o POCAL. Assim, a alteração ao POCAL prevista e esperada vai ter de contemplar no novo enquadramento normativo do SNC, o que não deixa de ser curioso pois o POCAL é como sabemos baseado no POC (revogado pelo SNC). Esta situação por si só evidencia a necessidade de se diligenciar no sentido de adaptação do POCAL e restantes Planos Públicos às Normas Internacionais do Sector Público, ou seja do novo sistema de normalização contabilística.

1.3. O Sector Público Local no Sector Público Administrativo

Uma análise do peso percentual dos subsectores permite uma comparação do seu contributo relativo para o total da despesa pública do sector público administrativo, salientando assim a estrutura vertical da actividade financeira pública. Como se pode ver no Quadro 1.03, as despesas da administração local corresponderam, em 2008, a cerca de 13,4% das despesas totais, tendo esse valor sido de cerca de 12,7% em 2006. Isto significa que, em termos financeiros, a actividade pública local é cerca de 1/8 da actividade total do sector público português.

Quadro 1.03 – Peso das Despesas Públicas Autárquicas – 2008

Unidade: milhões de euros

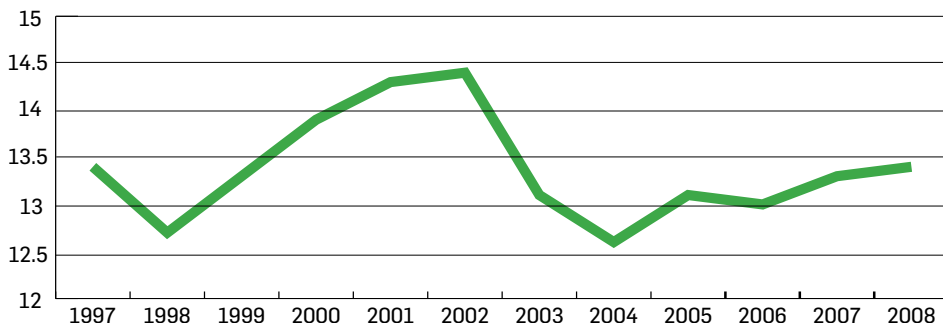
Despesas Subsector	2006		2007		2008	
Administração Central	47.900,5	66,84%	49.638,7	66,65%	50.114,5	65,76
Administração Local	9.113,1	12,72%	9.807,0	13,17%	10.243,3	13,4%
Total SPA	71.655,8	100%	74.470,0	100%	76.212,7	100%

Fonte: Conta Geral do Estado

Nota: Dados os critérios dos subsectores de referência considerados na CGE, os valores relativos à Administração Central não incluem o subsector da Segurança Social e o valor da Administração Local tem incluído o valor da administração regional.

A análise simples do quadro anterior parece sugerir que há uma ligeira tendência de crescimento neste contributo da administração local. Mas isso é um pouco ilusório. Se analisarmos uma série mais longa de anos anteriores, desde 1997, como no Gráfico 1.02 seguinte, verifica-se que o contributo não tem aumentado continuamente. O que se passa é uma variação que parece cíclica entre um mínimo de 12,5% e um máximo de 14,5%.

Gráfico 1.02 – Peso percentual das Despesas Públicas Locais nas Despesas Totais do SPA, 1997 – 2008



Fonte: EUROSTAT, Government Statistics

Estes números do Eurostat são muito importantes dado o contexto de finanças públicas em que se vive actualmente. Dada a nossa integração na União Europeia, não é suficiente cuidar do equilíbrio financeiro sectorial. O que é relevante do ponto de vista de validação das contas públicas portuguesas é o equilíbrio global das Administrações Públicas que, no geral, correspondem ao SPA. Esta necessidade de análise financeira global do sector público foi consagrada na primeira alteração à actual Lei de Enquadramento Orçamental (Lei nº 91/2001 de 20 de Agosto). Essa alteração deveu-se às alterações introduzidas pela Lei de Estabilidade Orçamental (Lei nº 2/2002 de 28 de Agosto). Assim, a LEO passou a integrar uma Parte V com o objectivo de “cumprir as obrigações decorrentes do art.º 104.º do Tratado que institui a Comunidade Europeia e o Pacto de Estabilidade e Crescimento...” (n.º 2 do art.º 82 da LEO). Mais importante, o âmbito de aplicação da passou a ser todo o SPA, incluindo, obviamente, as autarquias locais (art.º 83 da LEO).

Os princípios que decorrem da integração no Pacto de Estabilidade e Crescimento são três. Em primeiro lugar, a estabilidade orçamental que se tem de traduzir “numa situação de equilíbrio ou excedente orçamental, calculada de acordo com a definição constante do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, nas condições estabelecidas para cada um dos subsectores” (n.º 2 do art.º 84 da LEO). Em segundo lugar, o princípio da solidariedade que implica uma visão global do SPA, pois “obriga todos os subsectores do sector público

administrativo, através dos seus organismos, a contribuir proporcionalmente para a realização do princípio da estabilidade orçamental, de modo a evitar situações de desigualdade” (n.º 3 do art.º 84 da LEO). Finalmente, desta visão global decorre um princípio de transparência orçamental, que “implica a existência de um dever de informação entre as entidades públicas, por forma a garantir a estabilidade orçamental e a solidariedade recíproca” (n.º 4 do art.º 84 da LEO).

Estes princípios constituem, em termos efectivos, um claro constrangimento na esfera financeira das autarquias locais, pois permitem uma margem muito grande de intervenção do governo na sua actividade financeira. Por um lado, a Lei do Orçamento pode estabelecer “limites específicos de endividamento anual da administração das autarquias locais compatíveis com o saldo orçamental calculado para o conjunto do sector público administrativo” (n.º 1 do art.º 87 da LEO), sendo que esses limites “podem ser inferiores aos que resultariam das leis financeiras especialmente aplicáveis a cada subsector” (n.º 2 do art.º 87 da LEO). Por outro lado, embora excepcionalmente, a mesma lei pode determinar “transferências do Orçamento do Estado de montante inferior àquele que resultaria das leis financeiras especialmente aplicáveis a cada subsector” (n.º 1 do art.º 88 da LEO).

1.4. Prestação de contas (*accountability*)

1.4.1 - Conceito

O termo anglo-saxónico *accountability*, por ser polissémico, não é de simples tradução para a língua portuguesa. Há, pelo menos, três ideias: a prestação de contas (*reporting*); a responsabilização (*responsibility*); e a resposta pública às necessidades dos cidadãos (*responsiveness*). Simplificadamente, podemos considerar *accountability* como “prestação de contas”, não só na perspectiva contabilística ou monetário-financeira, como também, e sobretudo na gestão e concretização de programas estabelecidos e de actividades previamente definidas e aprovadas. Em suma, à responsabilidade dos órgãos executivos por uma boa gestão dos dinheiros públicos (afecção de recursos com o objectivo da eficiência e a redistribuição de rendimentos e riqueza com vista a uma melhor justiça social) e por informarem sobre a forma como utilizam os recursos públicos disponibilizados, podemos designar de *accountability*.

O órgão executivo de um município tem então de “prestar contas” em momentos diversos e a diferentes destinatários. De facto, o órgão executivo da Câmara Municipal “presta contas”:

- Aos eleitores sobre o cumprimento dos compromissos assumidos previamente nos programas eleitorais. O principal momento de “prestação de contas”

verifica-se no acto eleitoral;

- Ao órgão deliberativo, ou seja, à Assembleia Municipal, à qual apresenta verdadeiramente as contas para que esta as aprecie em sessão ordinária a decorrer no mês de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam. Conforme estipulado no artigo 50º da Lei das Finanças Locais as contas das autarquias são remetidas ao Tribunal de Contas, até 30 de Abril, independentemente da sua apreciação pelo órgão deliberativo.
- Ao Tribunal de Contas, à Direcção Geral do Orçamento (DGO) e a outras entidades de controlo externo, a quem presta contas essencialmente de índole financeira. No que respeita ao Tribunal de Contas, através da Resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, são definidos os documentos de prestação de contas que lhe devem ser enviados anualmente. Para além disto, “sempre que os resultados das acções de verificação do Tribunal de Contas, seja através dos documentos de prestação de contas (verificação interna) seja através de auditorias (verificação externa), indiciem factos constitutivos de responsabilidades financeiras, desenvolve-se o respectivo processo de julgamento das respectivas responsabilidades, podendo, conforme os casos, dar origem à responsabilidade financeira reintegratória³ (...) ou à responsabilidade sancionatória⁴ (...)” (Carvalho, Fernandes e Teixeira, 2006, p.42).

Quanto ao papel do sistema contabilístico na prestação de contas, espera-se que forneça informação oportuna e fiável, de modo a permitir:

- Executar o controlo financeiro;
- Verificar a legalidade; e
- Analisar a eficácia, a eficiência e a economia das decisões.

No novo sistema português de Contabilidade Pública, tal papel foi expressamente reconhecido. De facto, na própria introdução do Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), é estabelecido que a Contabilidade Pública deverá permitir:

“a) O controlo financeiro pelas diferentes entidades envolvidas e a disponibilização de informação aos diferentes agentes interessados, por forma a reforçar a transparência na Administração Pública, concretamente efectuando o acompanhamen-

3 Implica a reposição das importâncias abrangidas pela infracção, incluindo juros de mora. Esta responsabilidade só ocorre se a acção for praticada com culpa.

4 Implica a aplicação de multas, que têm como limite mínimo metade do vencimento líquido mensal e como limite máximo metade do vencimento anual dos responsáveis.

to da execução orçamental numa perspectiva de caixa e de compromissos (nomeadamente com efeitos em anos subsequentes);

b) A obtenção expedita dos elementos indispensáveis do ponto de vista do cálculo das grandezas relevantes na óptica da Contabilidade Nacional. Estas são particularmente importantes numa altura em que o País se encontra comprometido à obtenção de determinados objectivos em termos de rigor orçamental que terão de ser necessariamente aferidos em função da informação produzida na óptica das Contas Nacionais;

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

No que respeita à contabilidade autárquica, também a introdução do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais (POCAL), estabelece que o novo sistema contabilístico deve permitir, entre outros:

- O controlo financeiro e a disponibilização de informação para os órgãos autárquicos, nomeadamente para o acompanhamento da execução orçamental;
- Estabelecer regras que garantam o cumprimento dos princípios orçamentais e a compatibilidade com regras previsionais, bem como o cumprimento dos princípios estabelecidos no POCP;
- Ter em conta princípios da utilização mais racional dos recursos e da melhor gestão de tesouraria;
- A obtenção de elementos indispensáveis ao cálculo dos agregados relevantes da Contabilidade Nacional;
- A disponibilização de informação sobre a situação patrimonial de cada autarquia local.

De referir que a Lei das Finanças Locais (Lei nº 2/2007 de 15 de Janeiro) vem reforçar a transparência e a necessidade dos municípios publicitarem a informação contabilística. Efectivamente, como definido no artigo 49º, as autarquias devem publicitar, quer em formato papel em local visível nos edifícios da câmara municipal e da assembleia municipal, quer no respectivo sítio na internet um conjunto de documentos contabilísticos (como por exemplo, mapa resumo das despesas e receitas, montante de dívidas de empréstimos bancários, etc.). Devem ainda disponibilizar, no sítio na internet, informação de carácter previsional (plano plurianual de investimentos, orçamentos, etc.) e de prestação de contas (execução do plano plurianual de investimentos, mapas da execução orçamental, relatórios de gestão, entre outros).

1.4.2 - Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infracções Conexas nos Municípios (Recomendação 1/2009, de 22 de Julho, do Conselho de Prevenção da Corrupção)

A Lei n.º 54/2008, de 4 de Setembro, o Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC), entidade administrativa independente, a funcionar junto do Tribunal de Contas que desenvolve uma actividade de âmbito nacional no domínio da prevenção da corrupção e infracções conexas, incidindo essencialmente, nas obras públicas, parcerias público privadas e na aplicação de fundos comunitários.

A criação deste Conselho procura dar resposta às orientações da União Europeia e das Nações Unidas em matéria de combate à corrupção.

Neste sentido, o Conselho deverá recolher e tratar informação com vista ao levantamento rigoroso da tipologia de situações susceptíveis de serem geradoras de factos de corrupção activa como passiva, de sobrecustos nos empreendimentos e fornecimentos públicos, de desperdícios e desvios de fundos e valores públicos. Compete-lhe, ainda, apontar soluções (nomeadamente, instrumentos jurídicos e medidas administrativas) e acompanhar a aplicação das mesmas.

Pese embora as Autarquias não estarem directamente representadas naquele órgão de acompanhamento da actividade dos organismos públicos⁵, são obrigadas, pelo mesmo diploma, a colaborar com o CPC.

Assim, no âmbito da sua actividade, o CPC, em reunião de 4 de Março de 2009, deliberou aprovar um questionário destinado a servir de guia de avaliação nas áreas da contratação pública e da concessão de benefícios públicos, solicitando a todos os organismos de Estado incluindo a todos os Municípios e sector empresarial local, que procedessem ao seu preenchimento por via electrónica.

Da análise às respostas deste questionário resultou a aprovação, em 1 de Julho de 2009, a Recomendação n.º1/2009, publicada no DR, II Série, n.140, de 22 de Julho, na qual é imposta às entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos, a elaboração, no prazo de noventa dias, de um Plano de gestão de riscos de corrupção e infracções conexas e, remetê-lo ao CPC.

Ora no âmbito do artigo 9.º da Lei n.º 54/2008 os Municípios estão obrigados a cumprir as recomendações provenientes deste Conselho, e por isso proceder à elaboração do referido Plano.

Tais planos devem conter, nomeadamente, os seguintes elementos:

⁵ Muito embora na sua composição figure o Inspector – Geral da Administração Local.

- a) Identificação, relativamente a cada área ou departamento, dos riscos de corrupção e infracções conexas;
- b) Com base na identificação dos riscos, identificação das medidas adoptadas que previnam a sua ocorrência (por exemplo, mecanismos de controlo interno, segregação de funções, definição prévia de critérios gerais e abstractos, designadamente na concessão de benefícios públicos e no recurso a especialistas externos, nomeação de júris diferenciados para cada concurso, programação de acções de formação adequada, etc.);
- c) Definição e identificação dos vários responsáveis envolvidos na gestão do plano, sob a direcção do órgão dirigente máximo;
- d) Elaboração anual de um relatório sobre a execução do plano.

Os planos e os relatórios de execução referidos no número anterior devem ser remetidos ao Conselho de Prevenção da Corrupção, bem como aos órgãos de superintendência e controlo.

Nesta mesma Recomendação, o CPC, sugere que, nas áreas da contratação pública e da concessão de benefícios públicos, seja utilizado como guia o questionário atrás já referido e aprovado pelo mesmo CPC, em 4 de Março de 2009.

Pese embora estas medidas não se possam ver já reflectidas nas contas objecto do presente anuário, certo é que, estando em curso à data da elaboração do mesmo, faz todo o sentido citá-las como enquadradas nas actuais medidas de regulamentação do sistema financeiro público, com implicações no sector autárquico.

Contudo, face aos mecanismos de controlo interno já existentes, nomeadamente, o sistema de controlo interno, obrigatoriamente implementado por exigência do POCAL, este Plano, reforçá-lo-á direccionando-os para a temática da prevenção da corrupção e riscos conexas.

Entender-se-á, ainda, que este plano não deverá incidir só nas áreas de contratação pública e da concessão de benefícios públicos, privilegiadas pelo CPC, mas também, na administração local, nas áreas do licenciamento e fiscalização. Mais, deverá este Plano, ser efectivamente um instrumento de acção autárquico, permanentemente actualizado e renovado. Isto é, os resultados percebidos em sede de Relatório Anual sobre a execução deste Plano, deverão ser de imediato reflectidos no mesmo sempre que se detectem ou novas áreas sensíveis a actos de corrupção ou insuficiência de orientação emanada do Plano vigente. Assim deverá ser um Plano cada vez mais abrangente, beneficiando da experiência e resultados entretanto verificados.

Assim, a cabal implementação do Sistema de Controlo Interno (SCI) exigido no ponto 2.9 do POCAL, afigura-se como essencial e primordial à prossecução dos objectivos emanados da Recomendação e, por conseguinte, ao combate das ocorrências de actos de corrupção, fraudes ou outros actos análoga que afectem ou prejudiquem o património municipal. Ora, o SCI numa autarquia, assenta essencialmente na Norma de Controlo Interno, a qual contém os procedimentos inerentes à actividade financeira da autarquia.

Contudo, não chegará reflectir sobre os procedimentos e regras relativas à acção financeira das autarquias! O SCI estará sempre dependente do nível organizativo da estrutura autárquica e do nível regulamentar das restantes áreas de intervenção. Este Plano, alerta para a necessidade de monitorização de toda a actividade autárquica e consequentemente para a articulação de todos os regulamentos internos, com destaque para a normalização, informatização e desmaterialização dos procedimentos.

É, por tudo o que já se referiu, importante definir e identificar os responsáveis pela implementação e monitorização deste Plano, de modo a garantir a sua eficaz execução através da criação de uma estrutura adequada aos objectivos propostos, isto é que possibilite uma efectiva segregação e rotatividade de funções. Assim, no âmbito da implementação deste Plano, pode ter que se proceder a alterações da estrutura funcional vigente, em algumas autarquias.

Será consequência elementar do desenvolvimento deste projecto com escala nacional, a inevitável elaboração, nas autarquias, de códigos de conduta que, vinculem os seus órgãos e agentes a comportamentos deontologicamente adequados às responsabilidades que detêm e funções que exercem no serviço público.

Sem prejudicar o que já se referiu, será ainda razoável que a avaliação das áreas de risco se sustente, numa primeira fase, nas respostas dadas por cada autarquia, ao questionário do CPC.

Por outro lado, e favor do maior sucesso para o Plano anti-corrupção, será a verificação de uma tendência cada vez mais forte, nas últimas décadas, na vida das autarquias, de uma maior participação dos cidadãos na “gestão da coisa pública”, o que leva à necessidade que seja garantido o exercício do direito à informação pelos munícipes e, a correspondente liberdade de acesso aos arquivos administrativos.

Com efeito, exige-se hoje não só que a Administração procure a realização dos interesses públicos, tomando as decisões mais adequadas e eficientes para a realização harmónica dos interesses envolvidos, mas que o faça de forma clara, transparente, para que tais decisões possam ser sindicáveis pelos cidadãos.

Devem envolver-se na preparação do Plano todos os serviços da Autarquia, quer no que respeita à identificação dos riscos e infracção conexas, quer na apresentação de medidas de prevenção, para que no documento final se identifiquem as realidades de todas as áreas e serviços da instituição.

Importa por isso dar cabal cumprimento à Recomendação 1/2009, de 22 de Julho, do Conselho de Prevenção da Corrupção publicado na 2.^a Série do Diário da República, n.º 140, de 22 de Julho de 2009, devendo as Autarquias proceder à elaboração do seu Plano de gestão de riscos de corrupção e infracções conexas.

O quadro a seguir apresentado mostra que 72% dos municípios já responderam favoravelmente a este quesito. Foi o grupo de municípios de grande dimensão o que melhor reagiu aquela recomendação, com uma taxa de adesão de 91%.

Todavia, importa salientar que se desconhece se estes planos já apresentados abrangem as actividades do grupo autárquico ou se só se destinam apenas, aos serviços, propriamente ditos, das Autarquias. Entende-se que todo o universo autárquico incluindo sector empresarial, deverá ser submetido a um processo de acompanhamento e controlo interno plasmado nestes planos anti-corrupção.

Quadro 1.04- Municípios com Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infracções Conexas

	Pequena dimensão	Média dimensão	Grande Dimensão	Total
Número de Municípios que apresentaram PLCIC	129	72	21	222
Total de Municípios	180	105	23	308
% de Municípios	72%	68%	91%	72%

Fonte: Sítio do Conselho de Prevenção da Corrupção; Fevereiro de 2009

2. CONTABILIDADE E FINANÇAS MUNICIPAIS

2.1. O Sistema Contabilístico Autárquico

2.1.1 - O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL)

A reforma da Contabilidade Autárquica tem trazido inovações consideráveis, as quais decorrem de um processo de reforma global do sistema contabilístico público iniciado em Portugal, na década de 90 com a Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE) e consequente publicação da Nova Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90). À publicação desta Lei de Bases seguiu-se a publicação de um conjunto de outros diplomas que sustentam as reformas actuais. No conjunto de diplomas legais é de destacar a publicação em 1997 do Plano Oficial de Contabilidade Pública (Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de Setembro) de aplicação a toda a Administração Pública.

Relativamente às autarquias locais, a reforma do sistema contabilístico tem como marco principal a aprovação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), publicado no dia 22 de Fevereiro de 1999, através do Decreto-Lei n.º 54-A/99⁶ que tem inúmeras inovações, das quais merecem destaque as seguintes:

1) Os objectivos definidos para a contabilidade autárquica, nomeadamente “a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais”, de forma a possibilitar:

- Maior controlo financeiro;
- Melhor preparação dos orçamentos, cumprindo regras e retomando os princípios orçamentais estabelecidos na lei do enquadramento do Orçamento do Estado;
- Mais e melhor acompanhamento da execução do orçamento das autarquias, procurando a utilização mais racional das dotações orçamentais;
- Disponibilização de informação tempestiva e relevante para os órgãos da administração autárquica;

6 Já foram feitas algumas alterações a este diploma, através dos seguintes:

Lei n.º 162/99, de 14 de Setembro (alteração dos artigos 5.º, 9.º, 10.º, 11.º e 12.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro);

Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de Dezembro (alteração aos artigos 10.º e 12.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro); e

Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5 de Abril (Alteração do POCAL, ponto n.º 3.3. – Regras Previsionais).

- Obtenção, de forma célere, dos elementos indispensáveis para o cálculo dos agregados relevantes da Contabilidade Nacional;
- Disponibilização de informação, preparada adoptando os princípios contabilísticos definidos no POCP, sobre a situação patrimonial de cada autarquia local.

2) A obrigatoriedade de serem implementados três subsistemas contabilísticos:

- Contabilidade Orçamental, que se baseia no princípio de caixa (*cash basis*), em que as receitas e despesas são registadas no momento em que se verifica o respectivo recebimento e pagamento. Tem, todavia, subjacente uma base de caixa modificada (*modified cash basis*), uma vez que se registam também os compromissos e as liquidações, ou seja, são registadas as transacções quando uma determinada entidade se compromete com o pagamento das despesas, bem como os direitos a liquidar. Os principais mapas deste subsistema respeitam à Execução Orçamental (despesa e receita) e aos Fluxos de Caixa;
- Contabilidade Patrimonial, elaborada na base do acréscimo (*accrual basis*), onde se registam todos os acontecimentos que implicam uma alteração, em termos quantitativos ou qualitativos, do património de uma entidade pública obtendo-se, deste modo, informação da situação patrimonial e financeira dessa mesma entidade. O Balanço e a Demonstração dos Resultados por natureza constituem os principais mapas deste subsistema contabilístico;
- Contabilidade de Custos onde, a partir de vários mapas cujos diversos modelos são definidos no POCAL, é obtida informação do custo por funções, por bens e por serviços;

3) A perspectiva patrimonial, que implica a necessidade de inventariar todos os bens móveis, imóveis e veículos, independentemente do seu domínio (público ou privado), e de os actualizar anualmente, através do cálculo da depreciação (amortizações). O POCAL define os critérios de valorimetria e a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP) recomenda a utilização do CIBE (Cadastro e Inventário dos Bens do Estado);

4) A obrigatoriedade da aprovação de um Sistema de Controlo Interno (SCI) adequado às actividades da autarquia, devendo o órgão executivo assegurar o seu funcionamento, acompanhamento e avaliação permanente. Este SCI é elaborado numa óptica de autocontrolo, e está previsto no número 2.9.1 do POCAL, onde se determina que o mesmo compreende:

- O plano de organização;
- As políticas, métodos e procedimentos de controlo;

- Todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis autárquicos (Norma de Controlo Interno), que contribuam para:
 - Assegurar o desenvolvimento das actividades de forma ordenada e eficiente;
 - Salvaguarda dos activos;
 - Prevenção e detecção de situações de ilegalidade, fraude e erro;
 - Exactidão e integridade dos registos contabilísticos;
 - Preparação oportuna de informação financeira fiável.

A obrigatoriedade de serem apresentados vários documentos previsionais e de “prestação de contas”, nomeadamente os que se apresentam no Quadro 2.01;

Quadro 2.01 – Documentos previsionais e de prestação de contas individuais

	Documentos previsionais	Documentos históricos
Mapas de informação patrimonial, financeira e económica		Balanço
		Demonstração dos Resultados (DR)
		Anexos ao Balanço e DR
Mapas de informação orçamental e de execução de actividades	Orçamento	Controlo orçamental da despesa
		Controlo orçamental da receita
		Mapa de Fluxos de Caixa
		Anexos aos mapas orçamentais
	PPI – Plano Plurianual de Investimentos	Execução anual do PPI
Relatórios		Relatório de Gestão
Outros documentos*		Acta de aprovação das contas
		Norma de Controlo Interno e suas alterações
		Resumo dos Diários de Tesouraria
		Síntese das Reconciliações Bancárias
		Mapa de Fundos de Maneio
		Contas de cada Serviço Municipalizado e Empresa Municipal
		Balanço Social

* Estes são, na sua maioria, exigidos pelo Tribunal de Contas, através da Resolução nº4/2001.

O novo sistema contabilístico preconizado pelo POCAL apresenta as seguintes **características**, que representam mais-valias em relação ao sistema contabilístico anterior:

- Facilita a verificação do cumprimento da legalidade, da regularidade financeira e da eficácia das operações (perspectiva legal), nomeadamente ao estabelecer regras sobre a elaboração e execução do orçamento, ao definir documentos de suporte e ao exigir a definição e aplicação de um Sistema de Controlo Interno;
- Numa perspectiva orçamental, regista a execução do orçamento e determina os resultados orçamentais (défice ou excedente) através do registo digráfico, criando contas específicas para cada fase de execução da despesa e da receita e definindo os mapas de prestação de contas, os documentos e os livros de suporte;
- Numa perspectiva financeira, possibilita o controlo e o acompanhamento individualizado da situação orçamental e financeira, nomeadamente com a criação de contas para as diferentes fases da execução da despesa e da receita, conjuntamente com utilização obrigatória do classificador económico, permitindo ainda a obtenção de balancetes por devedores e por credores;
- Numa perspectiva patrimonial, torna possível preparar o balanço patrimonial das entidades, reconhecendo a composição e valor do seu património, bem como a sua evolução, e facilitando a inventariação, actualização e controlo dos activos fixos imobilizados (quer de domínio privado, quer de domínio público);
- Possibilita a determinação dos resultados económicos em termos analíticos, evidenciando os custos e, em alguns casos, os proveitos e resultados, para cada função, bem, serviço ou actividade (perspectiva económica e de custos);
- Ao ser usada a base de acréscimo (nos subsistemas patrimonial e de custos) em conjunto com a base de caixa e de compromissos (no subsistema orçamental), permite reconhecer não apenas obrigações constituídas, direitos, pagamentos e recebimentos, mas também activos e passivos, calculando custos, proveitos e resultados económicos;
- Utiliza a digrafia em todo o sistema (embora sendo opção para a Contabilidade de Custos), implicando registos de débitos, créditos e saldos nas contas do Plano, melhorando a precisão, rigor e controlo da informação contabilística;
- Os três subsistemas contabilísticos integrados (Contabilidade Orçamental, Contabilidade Patrimonial e Contabilidade de Custos) tornam possível controlar simultaneamente a execução do orçamento e a gestão económica e

patrimonial, esta particularmente apoiada pelo recurso CIBE para valorar e reconhecer activos fixos operacionais e bens de domínio público.

2.1.2 - Fiabilidade do Balanço e do Mapa de Demonstração de Resultados Económicos

O POCAL, bem como o Tribunal de Contas, através da Resolução nº 1/2004 inclui nos documentos de prestação de contas a serem apresentados informação patrimonial e económica, muito similar à apresentada pelas empresas privadas e empresas públicas, ou seja, o Balanço, o Mapa de Demonstração de Resultados e respectivos anexos complementares. Esses documentos, são elaborados na base do acréscimo ou do princípio da especialização dos exercícios⁷ (*accrual basis*) enquanto que a informação analisada no capítulo anterior (informação orçamental) é elaborada na base de caixa ou de compromissos⁸ e direitos.

Analisando o Quadro 2.02, com informação resumida sobre o cumprimento ou não do POCAL, no que se refere ao sistema de contabilidade patrimonial (Balanço e Demonstração de Resultados), verificamos que há ainda alguns aspectos onde não há por parte dos municípios o cumprimento das obrigações decorrentes da introdução da contabilidade patrimonial. Face ao exposto a fiabilidade na informação patrimonial e económica ainda não é a desejada apesar da clara evolução anual dos últimos 4 anos permitindo apenas com uma possível mínima margem de erro, apresentar os quadros e *rankings* constantes neste Anuário.

Quadro 2.02 – Informação patrimonial e económica

	2005	2006	2007	2008
N.º de municípios existentes	308	308	308	308
Nº de municípios analisados	307	308	308	308
Apresentam o Balanço e Demonstração de Resultados na Prestação de contas	308	308	308	308
Apresentam amortizações do exercício no Mapa de Demonstração de Resultados	285	293	295	299
Têm no activo Bens de Domínio Público mas não têm qualquer valor em terrenos	92	89	77	71

continua →

⁷ Ver anexo 3 – Glossário de termos contabilísticos

⁸ Ibidem

→	2005	2006	2007	2008
N.º de municípios existentes	308	308	308	308
N.º de municípios analisados	307	308	308	308
Têm no activo em Bens de Domínio Público valor em património histórico artístico e cultural	134	142	152	166
O Activo apresenta valor na conta Bens de Domínio Público	293	302	306	308
Os Bens de Domínio Público são superiores a 20% do total do activo	250	247	257	267
Registaram proveitos diferidos no Balanço (Passivo)	266	281	289	293
Têm no Activo valores a receber de clientes, contribuintes e utentes	249	303	306	290
Apresentam no Activo valores de existências	196	200	215	235
Têm provisões do exercício (mapa de DR)	75	92	127	143
Apresentam no Passivo acréscimos de custos	213	221	251	269

Da evolução dos últimos 4 anos, podemos salientar o seguinte:

- A primeira nota relevante é a de que desde 2005 todos os municípios (308) apresentam o Balanço e a Demonstração de Resultados como documentos de prestação de contas;
- É notória a evolução do grau de cumprimento do POCAL no que respeita o sistema de contabilidade patrimonial;
- No ano 2008, e pela primeira vez, verificamos que os 308 municípios Portugueses incluem Bens de Domínio Público no Balanço. Por outro lado, 71 municípios não têm na conta 45 – «Bens de Domínio Público» valores relativos a terrenos e recursos naturais (contra 77 em 2007 e 89 municípios em 2006);
- Relativamente ao cumprimento do princípio da especialização do exercício, no que respeita à contabilização dos subsídios ou transferências recebidas e destinadas à aquisição de bens de investimento (que devem ser registadas como proveitos diferidos e não como proveitos do exercício) verificamos que, em 2008, 15 municípios não têm qualquer valor registado nesta rubrica do passivo (18 em 2007 e 27 em 2006). Esta situação, nestes 15 municípios apenas se justificará se os mesmos não receberam subsídios para investimentos em 2008 porque, de outra forma, estariam a inflacionar os resultados económicos, pois as receitas eventuais (subsídios recebidos para investimentos) se não contabilizadas em “proveitos diferidos” serão (erradamente) contabilizadas como proveitos do exercício.

Quadro 2.03 - Municípios sem registo de proveitos diferidos

Município		Dimensão
1	Alfândega da Fé	P
2	Almeirim	M
3	Amares	P
4	Carrazeda de Ansiães	P
5	Ferreira do Zêzere	P
6	Lagoa (R.A.A)	P
7	Miranda do Douro	P
8	Moita	M
9	Óbidos	P
10	Penedono	P
11	São João da Pesqueira	P
12	Tabuaço	P
13	Vila do Porto	P
14	Vila Nova da Barquinha	P
15	Vimioso	P

- Também em obediência ao princípio da especialização dos exercícios, os bens inventariáveis são considerados custos à medida que vão sendo depreciados ou desvalorizados. Em termos contabilísticos, o registo da desvalorização anual do imobilizado designa-se por «Amortizações» e é um dos principais custos⁹ dado o elevado valor dos activos imobilizados. No entanto, apesar da obrigatoriedade do registo anual das amortizações dos exercícios, em 2008 existem ainda 9 municípios não efectuaram este registo contabilístico:

Quadro 2.04 – Municípios sem registo de amortizações do exercício

Município		Dimensão
1	Caminha	P
2	Ílhavo	M
3	Miranda do Douro	P
4	Óbidos	P
5	Penedono	P
6	Santa Cruz das Flores	P
7	São Vicente	P
8	Tabuaço	P
9	Torre de Moncorvo	P

⁹ Representa cerca de 15% dos custos totais

Deste modo, os resultados económicos desses municípios estão sobreavaliados dado não estarem reflectidos os custos relativos à depreciação do Imobilizado;

- Ainda em cumprimento com o princípio da especialização dos exercícios devem os municípios proceder ao registo de acréscimo de custos, para reflectirem no ano os custos efectivos independentemente do seu pagamento ou recebimento. É exemplo desta situação a contabilização das férias e subsídios de férias devidas aos trabalhadores em N+1, sendo no entanto custo do ano N. Neste ponto, verifica-se que 39 municípios, ou seja cerca de 12% do total dos municípios, não têm qualquer valor nessa rubrica. No entanto, tem-se verificado nos anos em análise uma diminuição significativa dos municípios em incumprimento (57 em 2007 e 87 em 2006);
- Relativamente às Dívidas a receber de Clientes, Contribuintes e Utentes verifica-se que 18 municípios não apresentam saldo nesta conta em 31 de Dezembro de 2008, podendo muito provavelmente significar que nesses municípios a liquidação da receita é registada apenas no momento da cobrança.

**Quadro 2.05 - Municípios que não apresentaram
Dívidas a Receber de Clientes, Contribuintes e Utentes**

Município		Dimensão
1	Arronches	P
2	Ferreira do Zêzere	P
3	Fronteira	P
4	Manteigas	P
5	Monforte	P
6	Nordeste	P
7	Oleiros	P
8	Penalva do Castelo	P
9	Penedono	P
10	Ponte da Barca	P
11	Porto Santo	P
12	Santa Cruz das Flores	P
13	Santana	P
14	Sátão	P
15	Tábua	P
16	Tabuaço	P
17	Tondela	M
18	Vila Nova de Poiares	P

- Ainda no cumprimento dos princípios contabilísticos, para as dívidas a receber de clientes, contribuintes e utentes que se encontrem em mora, deve ser criada uma provisão (actualmente no sector empresarial designada por “ajustamentos”) para cobrança duvidosa (provisão de 50% se a dívida está em mora há mais de 6 meses e até 12 meses; provisão de 100% se a dívida está em mora há mais de 12 meses). A análise entre 2005 e 2008 permite-nos verificar que houve um aumento de cerca de 50% de municípios a reflectirem provisões na Demonstração de Resultados. Efectivamente, em 2005 apenas 75 municípios tinham provisões contra 143 em 2008. Esta situação pode ser justificada pelos seguintes factores:
 - Ser ainda reduzida a preocupação pelo apuramento do resultado económico;
 - Os valores das dívidas a receber de clientes ser reduzido dado que vários municípios continuam ainda registam a liquidação (direito) de algumas receitas apenas no momento da cobrança;
 - Uma parte das dívidas a receber referirem-se ao Estado e, de acordo com o POCAL, não devem ser criadas amortizações sobre dívidas de Entidades do Sector Público;
- Verifica-se, também, que 73 municípios (92 em 2007 e 108 em 2006) não apresentam qualquer valor em existências. Contudo, esta ausência pode não significar incumprimento das regras contabilísticas, mas tão só o facto de os serviços produtivos estarem externalizados ou delegados em serviços ou empresas municipais. Neste contexto, a analisando os Balanços de 239 empresas municipais e serviços municipalizados, cuja actividade pressupõe a existência de *stocks*, verifica-se que 152 apresentam saldo na conta de existências (60,1%).

2.2. As alterações decorrentes da Lei das Finanças Locais (Lei nº 2/2007 de 15 de Janeiro)

2.2.1 As obrigações contabilísticas exigidas na Lei das Finanças Locais

A mudança do sistema contabilístico autárquico veio a ser reforçada com publicação da já referida “nova” Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro), que em matéria de contabilidade tem como inovações:

- A obrigatoriedade da auditoria externa às contas dos municípios e associações de municípios com participação de capital em fundações ou Empresas Municipais (artigo 48º);
- A obrigatoriedade de apresentação de contas consolidadas para os municípios

com Serviços Municipalizados ou o total do capital em Empresas Municipais (artigo 46º). Efectivamente, o artigo 46º determina a obrigatoriedade da consolidação de contas, definindo aspectos do perímetro e consolidação (municípios que detenham Serviços Municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do sector empresarial local) reforçando que os procedimentos contabilísticos de consolidação são os definidos no POCAL. No entanto, o POCAL ainda não define regras de consolidação, pelo que se aguarda a publicação de normas e procedimentos relativos a esta matéria;

A obrigatoriedade das contas dos municípios e das associações de municípios que detenham participações no capital de entidades do sector empresarial local serem remetidas ao órgão deliberativo para apreciação com certificação legal de contas e o parecer sobre as contas apresentados pelo Revisor Oficial de Contas ou sociedades de revisores oficiais de contas (artigo 47º).

2.2.2- As obrigações contabilísticas exigidas no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais

A Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro (Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais - RGTAL) vem impor a necessidade das autarquias fundamentarem, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas. Assim, e após duas alterações ao prazo inicialmente fixado, a partir de Abril de 2010 as autarquias locais deverão ter os regulamentos de taxas devidamente aprovados e fundamentados conforme definido na Lei. O não cumprimento das novas exigências legislativas implica a revogação dos regulamentos actualmente em vigor, ou seja as taxas são consideradas nulas.

Efectivamente, e de acordo com o n.º 2 do artigo 8.º da mencionada Lei, "o regulamento que crie taxas municipais ou taxas das freguesias contém obrigatoriamente, sob pena de nulidade:

- A indicação da base de incidência objectiva e subjectiva;
- O valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar;
- A fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas, designadamente os custos directos e indirectos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local", entre outros aspectos.

Corroborando o anterior normativo, o n.º 2 do artigo 15º da nova Lei das Finanças Locais – Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro – refere que "a criação de taxas pelos municípios está subordinada aos princípios da equivalência, da justa repartição de encargos públicos e da publicidade incidindo sobre utilidades prestadas aos

particulares ou geradas pela actividade dos municípios". Deste modo, as taxas a praticar pelas autarquias locais devem atender ao princípio da proporcionalidade, ou seja, o valor a cobrar ao particular não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo próprio (n.º1 artigo 4º do RGTAL). Admite-se, contudo, que o valor estipulado para as taxas, respeitando a necessária proporcionalidade, possa ser fixado com base em critérios de desincentivo à prática de certos actos.

Consequentemente, nos termos da lei, a fundamentação económico-financeira do valor das taxas das autarquias locais tornou-se uma obrigatoriedade, conferindo, deste modo, uma maior transparência à actividade pública local desenvolvida. O apuramento dos custos reais da actividade pública local revela-se assim um trabalho profundo e minucioso, implicando a participação activa de todos os serviços da autarquia na recolha e tratamento da informação. Por outro lado, esta exigência vem reforçar a necessidade das autarquias locais implementarem o Sistema de Contabilidade de Custos, dado a sua efectivamente implementação ser fundamental para o tratamento e apuramento de custos. Como tem sido referido em Anuários anteriores este subsistema contabilístico é o que se encontra numa fase mais atrasada de implementação em relação aos sistemas orçamental e patrimonial (sobre esta matéria ver o Estudo 2, 3ª parte deste anuário).

2.2.3. O novo conceito de limite de endividamento líquido da Administração Pública

Como resposta ao imperativo imposto pelo SEC 95, a NLFL no seu artigo 36.º deroga a definição do limite de endividamento em termos de fluxos (juros e amortizações) e considerada a definição de endividamento municipal enquanto stock de 125% dos recursos próprios mais importantes e correspondentes a receitas do ano anterior provenientes de impostos municipais, participações do município no FEF, participação fixa no IRS, participação nos resultados das entidades do sector empresarial local e derrama.

Podemos apresentar desta forma numérica o presente limite ao endividamento:

$$\frac{EL_{\text{stock}}}{Rp} \leq 125\%$$

Em que:

EL_{stock} – stock de endividamento líquido, no ano N

Rp (recursos próprios) – Impostos municipais, participações do município no FEF, participação no IRS, derrama e participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior

Importará clarificar o que se entende por stock líquido da dívida. Conforme vem referido no artigo 36.º, o endividamento líquido municipal¹⁰ será a diferença entre a soma dos passivos da autarquia: empréstimos utilizados, contratos de locação financeira e dívidas a fornecedores e a soma dos seguintes activos: saldo de caixa, créditos sobre terceiros (reconhecidos por ambas as partes), depósitos e aplicações financeiras.

Esquemáticamente a apresentação poderá ser a seguinte:

Esquema 1: Endividamento Líquido

Activos Financeiros	Passivos Financeiros
↓	↓
Saldo de caixa	Empréstimos
Créditos sobre terceiros	Contratos de Locação Financeira
Depósitos	Dívidas a fornecedores e outros credores
Aplicações de Tesouraria	
ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	

Carvalho e Teixeira (2007)

É relevante anotar como inovação desta nova legislação, a inclusão - para efeitos do cálculo do stock da dívida, ao nível dos passivos - da dívida de curto prazo, com especial significância para a dívida a fornecedores à data de 31 de Dezembro. Também, a dívida bancária de curto prazo, quando abrangendo dois anos económicos, mesmo não ultrapassando os doze meses transformar-se-á (em 31 de Dezembro), de imediato em parcela contributiva para o cálculo de endividamento líquido.

Condiciona-se, deste modo, a utilização de dívida de curto prazo a fornecedores, como alternativa ao impedimento de contracção de empréstimos de médio e longo prazo, quando inviabilizados pelos limites legais já atingidos, estratégia vulgarmente usada até ao momento, pelas autarquias.

Ora, dada à sobreavaliação dos orçamentos de receita, é possível a realização de despesas públicas para as quais embora existam dotações orçamentais no orçamento da despesa, em sede de execução não se realizam as receitas necessárias para a sua sustentação, originando por contrapartida, dívida a fornecedores para

10 A NLFL introduz ainda o conceito de endividamento líquido total (artigo 36ºnº2 al.a) e b) e art.31º da RJSEL) de cada município que inclui:

O endividamento líquido das associações de municípios proporcional à participação do município no seu capital;

O endividamento líquido das entidades que integram o sector empresarial local, proporcional à participação do município no seu capital social, em caso de incumprimento das regras de equilíbrio de contas previstas no regime jurídico do sector empresarial local.

além do próprio ano económico. Este é dos aspectos mais negativos da gestão municipal, passível, neste novo contexto legislativo, de ser contrariado com o novo indicador apresentado.

Outro aspecto inovador extraído do novo conceito de limite ao endividamento é o facto de a capacidade de contracção de empréstimos de médio e longo prazo variar na razão inversa do crescimento da dívida a fornecedores. Isto é, aumentando a dívida a fornecedores diminui a disponibilidade de utilização de empréstimos de médio e longo prazo, mesmo que o stock da dívida esteja ainda a níveis inferiores de seu limite legal (100% das receitas referenciadas). Pode, todavia, e é outra potencialidade claramente positiva do sistema, o limite ser incrementado por activos que até à data não eram considerados, como contraprestação de dívida bruta assumida pelas autarquias para efeito do cálculo líquido da mesma. Estamos a falar na contribuição, para o efeito, dos créditos sobre terceiros detidos pela autarquia¹¹.

Trata-se, repetimos, de uma leitura inovadora da autonomia financeira das autarquias pois as responsabiliza pela melhor cobrança dos tributos resultantes da sua actividade. É ainda, a validação do contributo do incremento da receita para o equilíbrio financeiro das autarquias sem menosprezar a necessidade vital da maximização do saldo corrente (pela racionalização das despesas), ou seja, agora admite-se a influência positiva na capacidade de endividamento do acréscimo da capacidade de cobrança de títulos e outras receitas autárquicas¹².

Entendemos, ainda, nesta matéria, realçar o controlo complementar das dívidas a fornecedores, quando na NLFL se obriga os municípios a liquidarem, no período de um ano, os débitos a terceiros que ultrapassem, por fornecedor, um terço do montante global das dívidas da mesma natureza. Este controlo é reforçado ao proibir-se, expressamente, a celebração de contratos com entidades financeiras com a finalidade de consolidar dívida a fornecedores ou outra dívida de curto prazo, isto é, impede-se a negociação de dívida de curto prazo com ampliação dos prazos de pagamentos dos mesmos.¹³

Será ainda de referir que está vedado aos municípios a cedência de créditos não vencidos para efeitos de antecipação de receitas.

Ainda no que se refere à apreciação das componentes do passivo que concorrem para a formação de *stock* da dívida, esclarece-se a relevância dos contratos de

11 Reconhecidos por ambas as partes.

12 Daí a importância no mapa de execução orçamental da receita da coluna relativa ao montante liquidado e não cobrado.

13 n.º 12 do artigo 38.º da Lei 2/2007 de 15 de Janeiro

locação financeira. A importância dos mesmos está na razão inversa¹⁴ do esgotamento da capacidade de contracção de empréstimos. Importa aqui apresentar este outro rácio complementar ao atrás apresentado. Efectivamente, aquele não se pode esgotar numa única parcela. Isto é, em situação limite uma autarquia não poderá ter um stock de dívida sustentado apenas na utilização de empréstimos¹⁵. A NLFL impõe ainda um stock máximo à dívida bancária de médio e longo prazo, indexando-a ao valor total dos recursos próprios considerados para efeito do cálculo do endividamento líquido.

A expressão numérica deste indicador pode ser a seguinte:

$$\frac{SD_{mlp}}{Rp} \leq 100\%$$

Onde:

SD_{mlp} – stock da dívida referente a empréstimos de MLP¹⁶, no ano N

Rp (recursos próprios) – Impostos municipais, participações do município no FEF, participação no IRS, derrama e participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior

Em suma, podemos dizer que a utilização de empréstimos só atingirão o limite atrás referido (100% dos recursos próprios individuais) se o total de débitos por locação financeira e dívida a fornecedores forem, no máximo, 25% das receitas consideradas para o efeito. Se estas representam mais de 25% dos referidos recursos, as autarquias terão que ficar por um limite de contratação de empréstimos inferior a 100% dos recursos próprios (legalmente aceites para o efeito).

Assim, poder-se-á dizer que o leasing assume a importância de alargar a capacidade de endividamento da autarquia em mais 25%, no limite da inexistência de dívida de curto prazo em 31 de Dezembro. Quer dizer que, neste caso, este elemento de financiamento das autarquias varia também na razão inversa do aumento da dívida de fornecedores.

Passando a nossa análise para a óptica dos activos, isto é dos elementos que contrabalançam a dívida bruta, transformando-a em endividamento líquido, verifica-se como aspecto inovador, a inclusão dos créditos da autarquia sobre terceiros como elemento essencial.

¹⁴ Conforme já se referiu para a situação de dívidas a fornecedores que transitam de ano económico

¹⁵ Ressalva-se aqui, os que a Lei exclui deste limite os empréstimos para reabilitação urbana, para financiamento de projectos com comparticipação de fundos comunitários e os financiamentos de investimentos na recuperação de infra-estruturas municipais afectadas por situações de calamidade pública.

¹⁶ São excepcionados deste limite os empréstimos definidos nos n.ºs 5, 6 e 7 do artigo 39.º da Lei n.º 2/2007, de 14 de Janeiro

Todavia, a lei nesta matéria adopta o princípio contabilístico da prudência, pois só considera os que são reconhecidos por ambas as partes. Poderá parecer uma questão menor, mas não o é. E não o é porque há créditos sobre terceiros - créditos certos e firmes -, que sustentam despesa pública e custos patrimoniais correspondentes aos investimentos realizados, os quais, embora na óptica económica estejam vencidos, não são, por razões formais e legais (e não substantivas) consideradas receitas liquidadas e não cobradas (isto é, não são contabilisticamente reconhecidas). Contudo, aquando da elaboração do orçamento, a previsão das mesmas serviram para na óptica orçamental, serem inscritas no orçamento da receita, e reflectem-se como contrapartida da despesa. Esta é uma das incompatibilidades formais da conformidade dos documentos previsionais com os documentos de prestação de contas, a qual, no nosso entender, pode ser ultrapassada com a exigibilidade de Balanço previsional onde estes créditos deveriam estar reconhecidos. Estão nesta situação as transferências resultantes, por exemplo, dos apoios comunitários. Contudo, terão, mais tarde ou mais cedo, os organismos centrais que gerem as verbas provenientes dos programas de financiamento, adequar o seu sistema contabilístico de registo assumindo, também, como obrigações para com os beneficiários os financiamentos aprovados e devidamente validados.

Assim, actualmente do ponto de vista meramente formal não há possibilidade de conferência de conformidade daqueles montantes em mapas de controlo orçamental. Ter-se-á que proceder a registos complementares (o que já se faz em algumas autarquias). Esta limitação constrange, sem dúvida, o nível de endividamento ao não se considerar estas receitas para efeitos do cálculo do endividamento líquido. O aspecto positivo desta situação será obrigar a autarquia, independentemente de participações ao investimento, ter que obter (seja pela via da poupança corrente, seja pela eficácia da cobrança) meios próprios para sustentar as suas despesas em investimento mesmo que se prevejam receitas provenientes de subsídios.

Simultaneamente, consagra-se a possibilidade de, em sede da Lei do Orçamento de Estado, serem definidos limites máximos ao endividamento municipal diferentes daqueles que se encontram estabelecidos neste diploma. Todavia, como contrapartida, e de acordo com o princípio da solidariedade recíproca, é reforçada a participação dos municípios no Conselho de Coordenação Financeira do Sector Público Administrativo.

2.3. Legislação no âmbito da Reforma contabilística

Como referimos, as mudanças ao nível das autarquias têm ocorrido no âmbito de um processo mais alargado de reforma da gestão financeira e contabilidade públicas a decorrer em Portugal, considerando o enquadramento legal apresentado no Quadro 2.06, onde se assinalam os diplomas que, actualmente, se aplicam às autarquias locais.

**Quadro 2.06 – Enquadramento legal da (reforma da)
Gestão Financeira e Contabilidade Pública**

Ano	Legislação	Designação
1990	Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro	Lei de Bases da Contabilidade Pública
1992	Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho	Regime da Administração Financeira do Estado
1997	Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade Pública – POCF
1998	Orientação n.º 1/98 da CNCAP	Adopção do POCF e definição de entidades piloto
	Decreto-Lei n.º 68/98, de 20 de Março	Lei Orgânica da Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública
	Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto	Lei das Finanças Locais
1999	Despacho n.º 4.839 – 2.ª Série, Diário da República, de 7 de Março de 1999	SATAPOCAL – Serviço de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL
	Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais – POCAL e as alterações que se lhe seguiram
2000	Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril	Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE)
	Orientação n.º 2/2000 da CNCAP	Adopção generalizada pelos serviços e organismos obrigados a aplicar o POCF e planos sectoriais, das normas de inventariação aprovadas pela Portaria n.º 671/2000, de 17 de Abril.
	Portaria n.º 794/2000, de 20 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade para o Sector da Educação (POC-Educação)
	Portaria n.º 898/2000, de 28 de Setembro	Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POC-MS)
2001	Aviso n.º 7.466/2001, de 30 de Maio	Norma interpretativa N.º 1/2001 da CNCAP (período complementar)
	Aviso n.º 7.467/2001, de 30 de Maio	Norma interpretativa N.º 2/2001 da CNCAP (movimentação contabilística da conta 25-Devedores e Credores pela Execução do Orçamento)
	Resolução n.º 4/2001, de 18 de Agosto, do Tribunal de Contas	Instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, sujeitas POCAL
	Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto	Lei do Enquadramento Orçamental (com as alterações introduzidas pela Lei Orgânica n.º 2/2002, de 28 de Agosto, pela Lei n.º 23/2003, de 2 de Julho e alterada e republicada pela Lei n.º 48/2004, de 24 de Agosto)

continua →



Ano	Legislação	Designação
2002	Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro	Novo classificador económico das receitas e das despesas públicas
	Decreto-Lei n.º 12/2002 de 25 de Janeiro	Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e Segurança Social (POC-ISSSS)
2004	Resolução n.º 1/2004, de 18 de Janeiro, do Tribunal de Contas	Instruções para a organização e documentação das contas das entidades do POCP, POC-Educação, POC -MS e POC-ISSSS
2005	Circular (Série A) n.º 1.314 da Direcção Geral do Orçamento	O IVA como operação não orçamental (operação de tesouraria)
2006	Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro	Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (com as alterações introduzidas pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, e pela Lei n.º 117/2009, de 29 de Dezembro.
2006	Lei n.º 53-F/2006, de 29 de Dezembro	Regime Jurídico do Sector Empresarial Local (com as alterações introduzidas pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro.
2007	Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro	Nova Lei das Finanças Locais (com as alterações introduzidas pela Lei n.º Lei nº 67-A/2007, de 31 de Dezembro)
2008	Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de Janeiro	Código dos Contratos Públicos
2008	Resolução do Conselho de Ministros n.º 34/2008, de 22 de Fevereiro	Programa Pagar a Tempo e Horas
2008	Resolução do Conselho de Ministros n.º 19 - A/2008, de 27 de Novembro	Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado (com as alterações introduzidas pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 29/2009)
2009	Recomendação n.º 1/2009, de 1 de Julho	Planos de gestão de riscos de corrupção e infracções conexas
2009	Circular (Série A) n.º 1.345 da Direcção Geral do Orçamento	Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) – Contabilização
2009	Decreto-Lei nº 159 de 13 de Julho	Sistema de Normalização Contabilística

SEGUNDA PARTE

Análise das Contas dos Municípios e Grupos Municipais

- **CAPÍTULO 3:** ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL
- **CAPÍTULO 4:** ANÁLISE FINANCEIRA, ECONÓMICA E PATRIMONIAL
- **CAPÍTULO 5:** ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO MUNICIPAL
- **CAPÍTULO 6:** O SECTOR EMPRESARIAL LOCAL E OS SERVIÇOS MUNICIPALIZADOS
- **CAPÍTULO 7:** *RANKING* GLOBAL
- **CAPÍTULO 8:** CONCLUSÕES

3. ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DOS MUNICÍPIOS¹

3.1. Introdução

Neste ponto, pretende-se evidenciar a execução orçamental para a globalidade dos Municípios, resultante da realização económica do ano de 2008. Para o efeito, são discriminadas as diversas componentes orçamentais, designadamente as receitas e despesas mais relevantes.

Na óptica da despesa orçamental existem grandes factos financeiros que são objecto de registo contabilístico em momentos diferentes: orçamento corrigido (aprovação do orçamento inicial da despesa e modificações ao orçamento inicial); cabimento da despesa; compromissos do exercício; pagamentos e compromissos de exercícios futuros. Serão estes elementos, os indicadores objecto de análise e comparação, sendo os montantes apreciados de forma agregada e por classificação económica, com especial atenção para a variação do peso de cada um na estrutura organizativa do orçamento da despesa e para a evolução dos valores absolutos no quadriénio compreendido entre 2005 e 2008.

Existindo, na óptica da receita orçamental, dois grandes factos que são objecto de registo contabilístico em momentos diferentes (liquidação² e cobrança) apresentar-se-á informação agregada e relativa a estes indicadores da receita autárquica.

Da análise aos documentos de prestação de contas desde o começo da elaboração deste anuário, tem-se verificado uma acentuada evolução no tratamento da informação orçamental relativa ao registo dos valores a que a autarquia terá direito a cobrar resultante da concretização de negócios juridicamente válidos.

¹ No capítulo 2.,no Anuário Financeiro de 2005, considerou-se que os municípios de grande dimensão eram 24 municípios. A partir do Anuário Financeiro de 2006, foi retirado do grupo dos municípios de grande dimensão o município do Funchal, que passou a ter 99 759 habitantes em 2006 e 99 214 em 2007. Por outro lado, em 2007a população de Coruche diminui de 20.191 para 19.898 habitantes, passando assim a município de pequena dimensão.

² Receita liquidada verifica-se no momento do direito a cobrar ou a receber

Efectivamente, de uma situação generalizada de registo contabilístico da receita apenas no momento da cobrança³, verifica-se agora, que é pouco relevante o número de municípios que ainda não regista a liquidação de uma receita no momento em que se forma o débito de terceiros para com o município.

Da análise dos valores obtidos das respectivas prestações de contas, mantém-se a apresentação simples ou hierarquizada, em alguns casos, dos municípios, por rácios que possibilitam uma melhor caracterização deste subsector da Administração Pública.

Uma vez que se possui informação de anteriores anuários, proceder-se-á, sempre que possível, a análises de evolução para o quadriénio 2005/2008.

Os valores apresentados no presente capítulo, resultam do universo total dos municípios (308).

Os dados objecto de tratamento neste capítulo, reportam-se à informação prestada pelos municípios no âmbito da sua execução orçamental. Uma vez que o POCAL não se aplica ao sector empresarial local, esta informação apenas se reporta à actividade financeira da estrutura administrativa dos municípios sem qualquer consolidação com a actividade homóloga do sector empresarial.

3.2. Independência financeira⁴

No presente trabalho mantém-se, para se aferir o grau de independência financeira das autarquias, a adopção do rácio que relaciona as receitas próprias com as receitas totais. Considera-se que existirá independência financeira, se as receitas próprias representarem, pelo menos, 50% das receitas totais. Considera-se, ainda, que receitas próprias da autarquia são as receitas totais deduzidas das transferências e dos passivos financeiros.

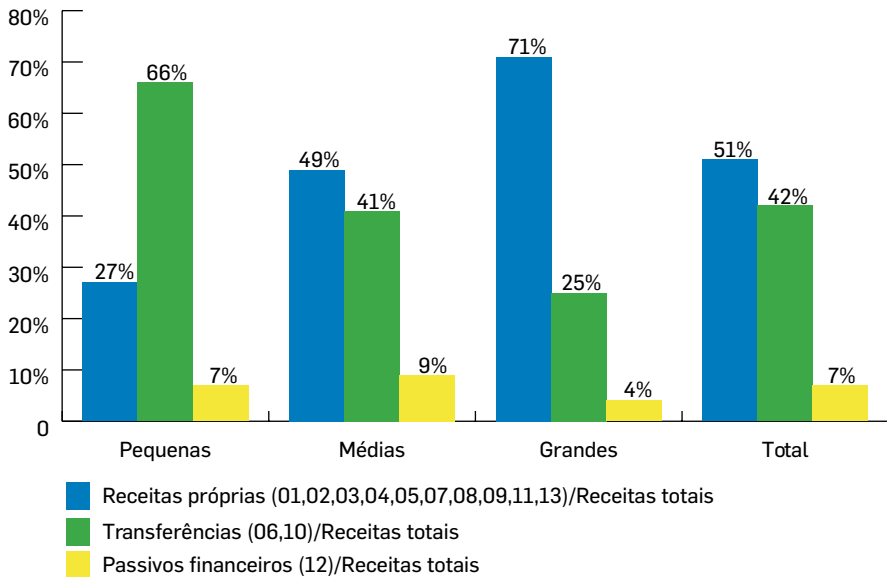
Pela análise do Gráfico 3.01 verifica-se que a independência financeira, no conceito que acabamos de expor, é maior nos grandes municípios, situação perfeitamente compreensível considerando a sua capacidade para arrecadarem receitas, nomeadamente, as provenientes dos impostos municipais a que têm direito: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT); Imposto Municipal sobre Veículos (IMV). Releva-se, ainda, o peso significativo, nos grandes municípios, do produto das cobranças das derramas lançadas sobre o lucro tributável (sobre o IRC).

3 Contabilidade de Caixa

4 Conceito que não se pode confundir com o de Autonomia Financeira, referido no artigo 3.º da Lei das Finanças Locais

Verifica-se, ainda, que os municípios de pequena dimensão dependem financeiramente, das transferências obtidas, sendo indiscutivelmente as de maior monta, as transferências estaduais provenientes da repartição dos recursos públicos entre o Estado e os municípios (nos termos do artigo 19.º da LFL), cujo objectivo, é exactamente providenciar, através de subvenção criteriosa, o equilíbrio financeiro horizontal e vertical entre o exercício do poder central e poderes locais.

Gráfico 3.01 – Estrutura Financeira dos Municípios (2008)

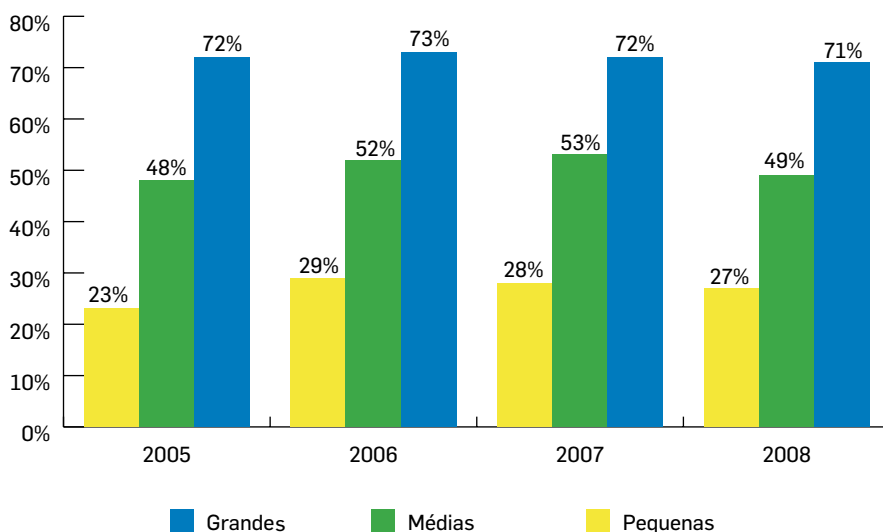


Comparando a estrutura financeira dos 4 últimos anos (2005, 2006, 2007 e 2008), que se apresenta no Gráfico 3.02, verifica-se um ligeiro aumento da independência financeira nos municípios de todas as dimensões, entre 2005 a 2006, evoluindo, em termos médios globais, de 51% para 54%. A partir de 2007, constata-se uma ligeira diminuição da autonomia financeira tanto para os municípios de pequena dimensão como para os de grande dimensão (em ambos os casos de -1%). Já para os municípios de média dimensão, nesse ano, verificou-se um ligeiro aumento de +1%.

Em 2008, acentua-se a diminuição deste rácio, para a generalidade dos municípios atingindo, em média, níveis inferiores a 2005, nos municípios de média e grande dimensões, como se poderá verificar pela observação do Gráfico 3.02.

Como se constatará mais à frente, contribuíram para esta situação a diminuição da taxa de crescimento de uma das principais receitas das grandes e médias autarquias: a receita proveniente dos Impostos e das Taxas Municipais.

Gráfico 3.02 – Evolução da Independência Financeira dos Municípios (2005 a 2008)



Observando o Quadro 3.01 e considerando a independência financeira nos termos que acabamos de expor, relativamente ao universo total da amostra, constata-se o seguinte:

- A independência financeira dos municípios apresenta uma amplitude entre o máximo de 86% (Lisboa e tal como nos anos anteriores e Albufeira neste ano de 2008) e um mínimo de 5% (municípios de Corvo, e Nordeste);
- Enquanto que no grupo dos grandes municípios se verifica uma independência financeira que varia entre o mínimo de 45% (Santa Maria da Feira) e o máximo de 86% (Lisboa), no agrupamento dos pequenos municípios constata-se uma amplitude entre 5% (Corvo e Nordeste) e 75% (Vila Real de Santo António). Já no grupo dos municípios de media dimensão, esta variação vai desde os 16% (Cinfães) aos 86% (Albufeira);
- A média global deste rácio de independência financeira, em 2008, foi no grupo dos municípios de pequena dimensão, de 24% (-4% que em 2007), nos de média dimensão, de 46% (-7% que em 2007) e no grupo dos municípios de grande dimensão, de 66% (-6% que em 2007);
- Verifica-se, necessariamente, uma razão inversa entre a independência financeira e o peso relativo das receitas resultantes das participações dos municípios nos recursos públicos estaduais.
- São 48 (mais nove que em 2007) os municípios, cujas receitas totais dependem em pelo menos 80% das Transferências de Estado;

Quadro 3.01 – Independência Financeira

	Pequenos	Médios	Grandes	Total
Nº de municípios existentes	180	105	23	308
Nº de municípios analisados	180	105	23	308
Receitas próprias (01,02,04,05,07,08,09,11,13)				
Receitas Totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	24%	46%	66%	35%
% Mínima	5%	16%	45%	5%
	(Corvo e Nordeste)	(Cinfães)	(Santa Maria da Feira)	
% Máxima	75%	86%	86%	86%
	(Vila Real de Santo António)	(Albufeira)	(Lisboa)	
Transferências (06, 10)				
Receitas Totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	70%	46%	29%	59%
% Mínima	17%	14%	14%	14%
	(Vila Real de Santo António)	(Albufeira)	(Lisboa)	
% Máxima	95%	84%	54%	95%
	(Corvo)	(Cinfães)	(Barcelos)	
Passivos Financeiros (12)				
Receitas Totais (Receitas próprias + Transferências+ Passivos Financeiros)				
% Média de todos os municípios	6%	8%	5%	7%
% Mínima	0%	0%	0%	0%
% Máxima	55%	50%	18%	55%
	(Vila Franca do Campo)	(Oliveira de Azeméis)	(Gondomar)	

- Da análise conjunta do quadro anterior com o que a seguir se apresenta, verifica-se que 74 municípios (77 municípios em 2007, 70 municípios em 2006 e 60 municípios em 2005) apresentam uma independência financeira igual ou superior a 50% sendo que, apenas três dos vinte e três municípios de grande

dimensão apresentam este rácio inferior a 50% (Barcelos, Gondomar e Santa Maria da Feira). Os restantes 54 municípios que apresentam uma independência financeira superior a 50% distribuem-se do seguinte modo: 41 municípios são de média dimensão (44 em 2007 e 41 em 2006) e 13 municípios de pequena dimensão (Alcochete, Caminha, Castro Verde, Condeixa-a-Nova, Grândola, Nazaré, Óbidos, Porto Santo, São Brás de Alportel, São Pedro do Sul, Sines, Vila do Bispo e Vila Real de Santo António).

Quadro 3.02 – Outros indicadores relevantes para os Municípios

	Ano	Pequenos	Médios	Grandes	Total
N.º de municípios com receitas próprias superiores ou iguais a 50% das receitas totais	2005	7	32	21	60
	2006	6	41	23	70
	2007	11	44	22	77
	2008	13	41	20	74
N.º de municípios com receitas próprias inferiores a 20% das receitas totais	2005	105	4	0	109
	2006	50	1	0	51
	2007	77	2	0	79
	2008	90	1	0	91
N.º de municípios que não recorreram a empréstimos bancários	2005	36	21	6	63
	2006	42	26	5	73
	2007	55	26	9	90
	2008	53	19	6	78

Da apreciação do quadro anterior pode concluir-se que:

- Entre 2005 e 2008, o número de municípios com receitas próprias superiores a 50% das receitas totais passou de 60 para 74. Este aumento traduziu, essencialmente, uma melhoria de eficiência na gestão autárquica. Anota-se, contudo, que de 2007 para 2008, baixou em três o número de municípios, com este rácio de independência financeira. Esta situação está associada ao decréscimo da receita proveniente de impostos, em 2008, em - 4,8% e ao aumento simultâneo das transferências do Estado em +3,5%;
- Pelas mesmas razões, em 2008 aumentou o número de municípios (+12) com receita própria abaixo dos 20% das receitas totais, passando para 91 municípios, os que se apresentam nestas condições. Este número tinha já diminuído de 2005 para 2006 (menos 58), mas voltou a aumentar em 2007 (+28), com reflexos, essencialmente, no grupo das pequenas autarquias;

- Relacionando, ainda, a independência financeira *versus* receitas creditícias, constata-se que, entre 2005 e 2008, aumento com algum significado, o número de municípios que se dispensou de acorrer a empréstimos, passando de 63 para 78. Todavia, no ano de 2007 verificou-se o maior número de municípios nesta situação (90 municípios).

No *Ranking* seguinte (R1) são apresentados os 50 municípios com maior independência financeira em 2008.

O município que encabeçou nestes quatro anos, este elenco é o de Lisboa com uma autonomia financeira na ordem dos 86% em 2008 chegando a atingir os 90% no ano de 2005.

Anota-se, ainda, que neste *ranking* de municípios, se encontram sete de pequena dimensão (mais dois que em 2007).

Esta listagem, está ordenada em referência ao ano 2008, pelo que a ordem dos municípios na mesma apenas se reporta a este ano, pese embora a informação prestada se associe os anos anteriores.

**R1 – Municípios que apresentam maior Independência Financeira
(receitas próprias/receitas totais)**

	Município	Dimensão	2005	2006	2007	2008
1	Lisboa	G	90%	87%	87%	86%
2	Albufeira	M	80%	82%	85%	86%
3	Lagos	M	77%	76%	78%	83%
4	Lagoa (Algarve)	M	74%	77%	80%	82%
5	Loulé	M	75%	75%	86%	82%
6	Sesimbra	M	82%	86%	85%	81%
7	Cascais	G	67%	78%	80%	80%
8	Porto	G	78%	77%	78%	79%
9	Setúbal	G	72%	71%	74%	77%
10	Maia	G	74%	73%	72%	77%
11	Mafra	M	74%	70%	81%	76%
12	Vila Real de Santo António	P	67%	76%	68%	75%
13	Oeiras	G	80%	79%	81%	75%
14	Palmela	M	72%	77%	78%	74%
15	Loures	G	72%	73%	76%	73%
16	Óbidos	P	62%	66%	67%	72%
17	Almada	G	70%	73%	76%	72%
18	Alcochete	P	53%	66%	71%	71%
19	Montijo	M	71%	69%	67%	70%

continua →



	Município	Dimensão	2005	2006	2007	2008
20	Benavente	M	52%	57%	72%	70%
21	Seixal	G	79%	79%	82%	70%
22	Vila do Conde	M	71%	75%	73%	70%
23	Entroncamento	M	48%	58%	69%	69%
24	Vila Nova de Gaia	G	16%	63%	52%	69%
25	Amadora	G	54%	71%	67%	67%
26	Silves	M	52%	54%	63%	67%
27	Coimbra	G	63%	69%	61%	66%
28	Olhão	M	57%	63%	45%	65%
29	Sintra	G	33%	68%	64%	65%
30	Odivelas	G	57%	68%	69%	65%
31	Sines	P	65%	54%	46%	64%
32	Valongo	M	19%	63%	62%	64%
33	Vila Franca de Xira	G	25%	64%	68%	63%
34	Tavira	M	13%	66%	69%	63%
35	Portimão	M	73%	70%	76%	63%
36	Azambuja	M	47%	60%	62%	63%
37	Vila Nova de Famalicão	G	15%	57%	62%	62%
38	Matosinhos	G	67%	69%	76%	62%
39	Funchal	M	63%	63%	59%	62%
40	Nazaré	P	51%	48%	62%	62%
41	Figueira da Foz	M	52%	55%	64%	61%
42	Póvoa de Varzim	M	65%	69%	68%	61%
43	São Pedro do Sul	P	16%	25%	34%	61%
44	Ílhavo	M	66%	68%	71%	60%
45	Vila do Bispo	P	71%	49%	59%	59%
46	Faro	M	53%	66%	68%	59%
47	Marinha Grande	M	61%	66%	66%	58%
48	Caldas da Rainha	M	51%	52%	52%	57%
49	Barreiro	M	65%	63%	66%	57%
50	Braga	G	71%	59%	62%	57%

No *Ranking* (R3) que a seguir se apresenta, figuram os cinquenta municípios com menor independência financeira avaliada nos termos supra mencionados. São todos municípios de pequena dimensão, com exceção do município de Cinfães.

**R2 – Municípios que apresentam menor independência financeira
(receitas próprias/receitas totais)**

	Município	Dimensão	2008
1	Corvo	P	4,8%
2	Nordeste	P	5,3%
3	Vimioso	P	6,2%
4	Barrancos	P	6,3%
5	São Vicente	P	6,9%
6	Santa Cruz das Flores	P	7,0%
7	Alcoutim	P	7,6%
8	Freixo de Espada à Cinta	P	8,9%
9	Lajes do Pico	P	9,1%
10	Lajes das Flores	P	9,5%
11	Tabuaço	P	10,1%
12	Porto Moniz	P	10,1%
13	Mértola	P	10,6%
14	Alfândega da Fé	P	10,7%
15	Vinhais	P	10,8%
16	Monforte	P	10,9%
17	Meda	P	10,9%
18	Mondim de Basto	P	11,7%
19	Gavião	P	12,1%
20	Murça	P	12,2%
21	Calheta (R. A. A.)	P	12,3%
22	Manteigas	P	12,7%
23	Portel	P	12,8%
24	Arronches	P	12,9%
25	Penamacor	P	12,9%
26	Vouzela	P	13,0%
27	Santana	P	13,1%
28	Carrazeda de Ansiães	P	13,5%
29	Vila de Rei	P	13,5%
30	Almeida	P	13,5%
31	São Roque do Pico	P	13,6%
32	Vila Flor	P	13,6%
33	Penalva do Castelo	P	13,7%
34	Pedrógão Grande	P	13,7%
35	Mourão	P	13,9%

continua →



	Município	Dimensão	2008
36	Madalena	P	14,0%
37	Santa Cruz da Graciosa	P	14,1%
38	Nisa	P	14,5%
39	Marvão	P	14,5%
40	Sernancelhe	P	14,5%
41	Figueira de Castelo Rodrigo	P	14,6%
42	Velas	P	15,0%
43	Ribeira Brava	P	15,4%
44	Almodôvar	P	15,4%
45	Pinhel	P	15,5%
46	Trancoso	P	15,6%
47	Mogadouro	P	15,7%
48	Torre de Moncorvo	P	15,9%
49	Pampilhosa da Serra	P	15,9%
50	Cinfães	M	16,0%

Da análise das contas dos municípios dos 4 últimos anos e relacionando as receitas resultantes das **transferências obtidas pelos municípios**, com as receitas próprias, verifica-se que:

- O número de municípios que apresentam uma **dependência das receitas provenientes das transferências do Estado superior a 80%**, reduziu significativamente de 2005 (110 municípios) para 2007 (39 municípios)⁵. Contudo, em 2008, o número de municípios nesta situação, aumentou para 48, sendo, apenas, um município de média dimensão (Município de Cinfães com 84%) e os restantes de pequena dimensão;
- Relativamente à dependência dos municípios das **Transferências de Estado**, verifica-se que aquela se situa entre o mínimo de 14% (Lisboa e Albufeira) e o máximo de 95% (Corvo) sendo que, em 2008, os pequenos municípios apresentam um grau médio de dependência destas receitas, de 70% (em 2005 essa dependência era de 69%, em 2006 era de 65% e em 2007 de 67%);
- Nos grandes municípios, as transferências do Estado representaram, em média, 29% das receitas totais (em 2006 e 2005 foram de 25% e em 2007 de 24%). Nos municípios de média dimensão, estas receitas, em 2008, representaram 46% das suas receitas totais, isto é, mais 4% que em 2007 (47% em 2005 e 44% em 2006).

⁵ Em 2006 foram considerados 50 municípios nestas condições.

3.3. Recurso a empréstimos bancários

As **receitas creditícias**⁶ representam, em 2008, um peso global médio de 7 % (4,8% em 2005, 3,8% em 2006 e 4,8% em 2007) em relação às receitas totais, com um mínimo de 0% (municípios de Aguiar da Beira, Alcácer do Sal, Alcochete, Alcoutim, Alter do Chão, Arganil, Boticas, Cadaval, Carregal do Sal, Cascais, Castelo de Vide, Castro Daire, Cinfães, Condeixa-a-Nova, Corvo, Crato, Elvas, Estremoz, Felgueiras, Ferreira do Alentejo, Ferreira do Zêzere, Figueira de Castelo Rodrigo, Fronteira, Guimarães, Ílhavo, Lagos, Lajes das Flores, Lisboa, Loulé, Mação, Mafra, Marco de Canaveses, Marinha Grande, Mealhada, Melgaço, Mira, Miranda do Douro, Monção, Monchique, Mondim de Basto, Mora, Mortágua, Murtosa, Nazaré, Óbidos, Odivelas, Olhão, Ourique, Pampilhosa da Serra, Penacova, Penedono, Peneda, Pombal, Ponte de Lima, Ponte de Sor, Portel, Porto, Porto Santo, Póvoa de Lanhoso, Proença-a-Nova, Redondo, Santa Cruz da Graciosa, Santa Cruz das Flores, Santana, Serpa, Setúbal, Sever do Vouga, Silves, Tavira, Torres Novas, Trancoso, Valongo, Valpaços, Viana do Alentejo, Vila do Porto, Vila Nova de Foz Côa, Vila Verde e Vinhais) e um máximo de 55% (município de Vila Franca do Campo).

Da análise do quadro 3.02, já se tinha constatado que 78 municípios, em 2008, não recorreram a empréstimos bancários. Por outro lado, da observação do quadro 3.06, verifica-se que o peso dos passivos financeiros, nas receitas totais, foi maior nos municípios de média dimensão, ao representar 9% das mesmas.

Considerando os 23 maiores municípios, o maior peso das receitas creditícias, em relação às receitas totais, quedou-se pelos 18% (Gondomar) e o menor pelos 0% (municípios de Cascais, Guimarães, Lisboa, Odivelas, Porto e Setúbal).

De referir que, se mantiveram durante todo o período entre 2005 e 2008, sem recorreram a empréstimos bancários 17 municípios (foram 29 no período de intervalo entre 2005 e 2007), não sendo qualquer um deles, de grande dimensão. No Quadro 3.03 elencam-se os municípios com esta característica.

Quadro 3.03 - Municípios que não recorreram a empréstimos bancários no quadriénio 2005 - 2008

Município		Dimensão
1	Cinfães	M
2	Elvas	M
3	Ílhavo	M
4	Marinha Grande	M
5	Mealhada	M
6	Mira	P

continua →

⁶ Receitas provenientes da utilização de empréstimos bancários.



Município		Dimensão
7	Mortágua	P
8	Murtosa	P
9	Óbidos	P
10	Penacova	P
11	Penedono	P
12	Ponte de Lima	M
13	Ponte de Sor	P
14	Proença-a-Nova	P
15	Redondo	P
16	Santa Cruz da Graciosa	P
17	Viana do Alentejo	P

O Quadro 3.04 apresenta a listagem dos municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2008 mas que, o tinham feito em 2007. São 34 os municípios que estão nesta situação. Quatro são de grande dimensão, seis de média dimensão e os restantes de pequena dimensão.

Quadro 3.04 – Municípios que não recorreram a empréstimos bancários em 2008 mas os obtiveram em 2007

Município	Dimensão	2007	2008	
1	Alter do Chão	P	Sim	Não
2	Boticas	P	Sim	Não
3	Cadaval	P	Sim	Não
4	Carregal do Sal	P	Sim	Não
5	Cascais	G	Sim	Não
6	Castro Daire	P	Sim	Não
7	Condeixa-a-Nova	P	Sim	Não
8	Corvo	P	Sim	Não
9	Crato	P	Sim	Não
10	Estremoz	P	Sim	Não
11	Ferreira do Alentejo	P	Sim	Não
12	Ferreira do Zêzere	P	Sim	Não
13	Lagos	M	Sim	Não
14	Lajes das Flores	P	Sim	Não
15	Lisboa	G	Sim	Não
16	Loulé	M	Sim	Não
17	Monção	P	Sim	Não
18	Mondim de Basto	P	Sim	Não
19	Mora	P	Sim	Não
20	Odivelas	G	Sim	Não
21	Olhão	M	Sim	Não
22	Penela	P	Sim	Não

continua →



	Município	Dimensão	2007	2008
23	Pombal	M	Sim	Não
24	Portel	P	Sim	Não
25	Porto	G	Sim	Não
26	Porto Santo	P	Sim	Não
27	Santana	P	Sim	Não
28	Serpa	P	Sim	Não
29	Sever do Vouga	P	Sim	Não
30	Tavira	M	Sim	Não
31	Trancoso	P	Sim	Não
32	Valongo	M	Sim	Não
33	Valpaços	P	Sim	Não
34	Vila Nova de Foz Côa	P	Sim	Não

Por último, no quadro 3.05 apresenta-se a listagem dos municípios que recorrendo a empréstimos bancários em 2008 não o fizeram em 2007. São 47 os municípios que estão nesta circunstância.

Quadro 3.05 – Municípios que recorreram a empréstimos bancários em 2008 e não recorreram em 2007

	Município	Dimensão	2007	2008
1	Águeda	M	Não	Sim
2	Almada	G	Não	Sim
3	Alvito	P	Não	Sim
4	Anadia	M	Não	Sim
5	Armamar	P	Não	Sim
6	Baião	M	Não	Sim
7	Barreiro	M	Não	Sim
8	Batalha	P	Não	Sim
9	Belmonte	P	Não	Sim
10	Benavente	M	Não	Sim
11	Braga	G	Não	Sim
12	Bragança	M	Não	Sim
13	Calheta (R. A. M.)	P	Não	Sim
14	Carrazeda de Ansiães	P	Não	Sim
15	Castelo Branco	M	Não	Sim
16	Castelo de Paiva	P	Não	Sim
17	Coruche	P	Não	Sim
18	Golegã	P	Não	Sim
19	Gondomar	G	Não	Sim

continua →



Município		Dimensão	2007	2008
20	Lajes do Pico	P	Não	Sim
21	Leiria	G	Não	Sim
22	Loures	G	Não	Sim
23	Machico	M	Não	Sim
24	Miranda do Corvo	P	Não	Sim
25	Murça	P	Não	Sim
26	Nelas	P	Não	Sim
27	Oeiras	G	Não	Sim
28	Oleiros	P	Não	Sim
29	Oliveira de Frades	P	Não	Sim
30	Oliveira do Hospital	M	Não	Sim
31	Palmela	M	Não	Sim
32	Paredes	M	Não	Sim
33	Penalva do Castelo	P	Não	Sim
34	Ponta do Sol	P	Não	Sim
35	Povoação	P	Não	Sim
36	Sabrosa	P	Não	Sim
37	Sabugal	P	Não	Sim
38	Salvaterra de Magos	M	Não	Sim
39	São Brás de Alportel	P	Não	Sim
40	Seixal	G	Não	Sim
41	Sertã	P	Não	Sim
42	Sesimbra	M	Não	Sim
43	Valença	P	Não	Sim
44	Vila Nova de Cerveira	P	Não	Sim
45	Vila Real de Santo António	P	Não	Sim
46	Vila Velha de Ródão	P	Não	Sim
47	Vouzela	P	Não	Sim

3.4. Receitas Autárquicas

3.4.1. Receitas correntes e receitas de capital

A estrutura da receita autárquica obedece ao estabelecido no classificador económico apresentado no Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro, e divide-se em receitas correntes, receitas de capital e outras receitas, sendo classificada por capítulos, conforme a seguir se apresenta.

Estrutura da receita

Receitas correntes	Receitas de capital	Outras receitas
01- Impostos directos	09- Venda de bens de investimento	15- Reposições não abatidas nos pagamentos
02- Impostos indirectos	10- Transferências de capital	16- Saldo da gerência anterior
04- Taxas, multas e outras penalidades	11- Activos Financeiros	17- Operações extra-orçamentais
05- Rendimentos de propriedade	12- Passivos Financeiros	
06- Transferências correntes	13 - Outras receitas de capital	
07- Venda de bens e serviços correntes		
08- Outras receitas correntes		

No Quadro 3.06 apresenta-se o peso de rubrica da receita na receita total e respectiva evolução de 2005 a 2008.

Quadro 3.06 – Estrutura das receitas cobradas

	2005	2006	2007	2008			
	Total	Total	Total	Pequenas	Médias	Grandes	Total
Nº de municípios existentes	308	308	308	180	105	23	308
Nº de municípios analisados	307	307	308	180	105	23	308
Impostos e taxas	32,8%	34,7%	37,0%	12,6%	30,5%	53,4%	33,9%
Rendimentos de propriedade	1,9%	2,2%	2,4%	3,1%	2,6%	3,2%	3,0%
Transferências correntes	21,8%	21,9%	23,7%	34,6%	23,2%	18,2%	24,3%
Vendas de bens e serviços	8,8%	9,2%	8,9%	7,5%	10,9%	7,6%	9,0%
Outras receitas correntes	0,9%	0,7%	0,6%	0,6%	0,6%	1,3%	0,8%
Sub-Total receitas correntes	66,2%	68,9%	72,8%	58,4%	67,8%	83,7%	70,9%
Venda de bens duradouros	3,9%	2,9%	1,8%	1,5%	1,9%	1,6%	1,7%
Transferências de capital	21,4%	20,9%	16,7%	29,0%	16,5%	5,9%	15,9%
Activos financeiros	0,5%	0,2%	0,6%	0,3%	0,5%	0,5%	0,4%
Passivos financeiros	4,7%	3,9%	4,6%	6,4%	9,0%	3,6%	6,5%
Outras receitas de capital	0,8%	0,4%	0,4%	0,1%	0,3%	0,2%	0,2%
Sub-Total receitas capital	31,2%	28,4%	24,2%	37,2%	28,1%	11,8%	24,8%
Reposições não abatidas aos pagamentos	0,1%	0,1%	0,2%	0,1%	0,1%	0,3%	0,1%
Saldo da gerência anterior	2,4%	2,7%	2,9%	4,4%	4,0%	4,2%	4,2%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Da análise da estrutura da receita para a globalidade das autarquias, são de realçar os seguintes comentários:

- O total das **Transferências recebidas** (correntes e de capital) é, para os **municípios de pequena dimensão**, a principal fonte de receita representando, em média, **63,6%** das receitas totais, pese embora, seja significativa a descida de valor deste indicador desde 2005 (65,4% em 2007, 66,7% em 2006 e 66,9% em 2005).
- Já para os **municípios de grande dimensão**, em 2008, o peso destas receitas, no total das receitas auferidas, foi em média, de **24,1%**, valor com alguma estabilidade no último quadriénio (24,9% em 2006 e 24,8% em 2005), com excepção em 2007, ano em que o peso médio destas receitas baixou para 18%.
- Para os **municípios de média dimensão**, esta receita representou, em média, em 2008, **39,7%** das receitas totais. Também, relativamente a estes municípios se constata, desde 2005, uma variação negativa do peso desta receita (- 4% em 2007 e - 1,1% em 2006).
- Continua a ser notório entre os municípios de pequena, média e grande dimensão, o diferente peso médio dos **IMPOSTOS E TAXAS: 12,6%** para os pequenos municípios (11,2% em 2007, 11,7% em 2006 e 11,2% em 2005); **30,5%** para os municípios de média dimensão (35,9% em 2007, 29,4% em 2006 e 32,8% em 2005) e **53,4%** para os grandes municípios (61,8% em 2007, 52,6% em 2006 e 50,8% em 2005). Anota-se que o peso médio desta receita, para a globalidade dos municípios, diminuiu, significativamente, em 2008 (- 3,2%), após um visível crescimento entre 2005 e 2007 (+4,3%). Esta diminuição de peso está associada a um decréscimo efectivo do montante de Impostos e Taxas e ao aumento significativo de empréstimos bancários.
- Face ao peso destas duas componentes e sendo os impostos definidos em sede de Assembleia da República (com a aprovação do OE), a liquidação e cobrança efectuada pela Administração Central (pese embora a crescente eficiência desta cobrança), pouco impacto terão, no acréscimo do volume da receita, medidas de rentabilização da acção autárquica na esfera da receita. Resta às Autarquias, alguma elasticidade de acção ao nível da fixação de taxas e licenças (cujos montantes representam, em média, 2,8% do total das receitas autárquicas), bem como da venda de bens e serviços correntes (que têm representado, em média, 8,6% das receitas totais⁷). Anota-se, contudo, que esta capacidade de decisão está vinculada ao princípio da equidade e proporcionalidade e a uma fundamentação jurídico-económico dos quantitativos a cobrar, não podendo por isso ser arbitrária.

⁷ Não incluindo a venda de bens e serviços correntes efectuadas pelos Serviços Municipalizados e Empresas Municipais

- Assim, a capacidade de mobilização de meios que permitam um aumento de receitas das autarquias, sem menosprezar o impacto financeiro da maior rentabilidade e maior eficiência da liquidação e cobrança das mesmas, ficará sempre limitada a receitas de natureza extraordinária, como serão as provenientes da venda de bens duradouros. Esta, contudo, é uma receita que vem apresentando um peso cada vez mais reduzido no total das receitas arrecadadas (4% das receitas totais em 2005, 2,9% em 2006, 1,9% em 2007 e 1,7% em 2008). Face ao exposto, mantém-se a convicção que a **consolidação financeira do sector autárquico, ter-se-á que fazer pela óptica da despesa, promovendo-se economia de consumo, rentabilização de recursos e maior eficácia na utilização dos meios.**
- Em 2008 a **VENDA DE BENS E SERVIÇOS**, incluindo BENS DURADOUROS, ao representar em média 10,6% da receita total (12,8% em 2005, 12,8% em 2006 e 10,8% em 2007), continua a assumir um papel importante na formatação das condições para uma maior independência financeira, nomeadamente nos grandes municípios, pese embora a diminuição do seu peso relativo, nas receitas totais, a partir de 2007. A influência nesta variação, da venda de bens e serviços correntes, é bem diferente, da influência da venda de bens de capital. Efectivamente, enquanto que a primeira, de 2005 para 2006 aumenta de importância relativa (+0,4%), diminui de peso em 2007 (- 0,3%) e estabiliza em 2008, a outra, a venda de bens de capital, diminuiu, drasticamente de peso de 2005 para 2008 (- 2,3%).
- Não será alheio a esta redução de peso relativo, o facto de ter diminuído, em termos absolutos, as receitas provenientes da **venda de bens de capital**. Na realidade, os bens imóveis disponíveis para venda (bens públicos do domínio privado da autarquia), não só serão em número muito limitado (naturalmente a maior parte de bens imóveis não estarão indisponíveis para venda e pertencerão ao domínio público do município), como, sujeitos à lei da oferta e da procura sofrem a influência negativa da crise no mercado imobiliário.
- Embora, em termos relativos, **a venda de bens e serviços correntes** tenha baixado em 2007 e, estabilizado em 2008, em termos absolutos, tem apresentado crescimento desde 2005, como se poderá verificar em ponto mais adiante, neste relatório.
- O peso da venda de bens e serviços na estrutura das receitas autárquicas, não apresenta, eventualmente, um valor significativamente maior, pelo facto de várias autarquias (nomeadamente as de grande e média dimensão) terem constituído empresas municipais ou mantido o serviços municipais (de água e saneamento) com gestão autonomizada, não englobando na gestão financeira da autarquia os respectivos custos e proveitos. Ora este sector da actividade do poder local é produtor, essencialmente, de bens e serviços.

- Confrontando o peso médio da receita proveniente da venda de bens e serviços, da actividade autárquica estrito sensu, com o relativo aos **Passivos Financeiros** (EMPRESTIMOS) cuja percentagem se tem situado na ordem dos, 4,7% em 2005, 3,8% em 2006, 4,6% em 2007 e 6,6% em 2008, verifica-se que, estes, apresentam um peso manifestamente inferior àqueles, para a média dos municípios. Relativamente a esta receita, constata-se que, devido, essencialmente, à restrição legal de acesso ao crédito, a mesma desceu em 2006. Contudo, em 2007 volta a notar-se um ligeiro aumento de acesso ao crédito bancário, sendo que esta receita representou, em 2008, um peso de 6,6% na estrutura de receitas, quando em 2005 esse peso era apenas de 4,7%, pese embora o respeito generalizado dos municípios pelos limites legais de endividamento. Efectivamente, em 2008, o recurso ao crédito de médio e longo prazo cresceu 32,7%.
- Foi, nos municípios de grande dimensão, em que se verificou o maior impacto da interdição de recurso a receitas creditícias devido à implementação das novas regras ao limite ao endividamento. Daí este grupo de municípios, na sua globalidade, apresentar um peso médio no total das receitas, de apenas 3,6%, isto é, metade do peso da estrutura média global. Verifica-se mesmo, que estes municípios apresentam um volume de receita proveniente da venda de bens e serviços, no dobro do montante utilizado como empréstimos bancários.
- São os municípios de média dimensão que, apresentam um maior peso médio (9%) desta receita, na estrutura global das receitas.

O *Ranking* seguinte (R3) reflecte os municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos e taxas relativamente ao total das receitas. Com colectas que ultrapassam os 50% das receitas totais, encontram-se 26 municípios (menos quatro que em 2007). Apenas Cascais ultrapassa os 70%. Com um peso destas receitas entre 60% e 70% encontram-se sete municípios. Constata-se que os municípios constantes deste quadro são predominantemente do litoral e, ou municípios relativamente aos quais se tem verificado nos últimos anos, um elevado crescimento imobiliário, com reflexos no aumento do IMI e IMT.

R3 – Municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos⁸

	Município	Dimensão	Grau %
1	Cascais	G	71,3%
2	Lisboa	G	69,8%
3	Loulé	M	67,3%
4	Albufeira	M	63,7%
5	Sintra	G	61,3%
6	Lagos	M	61,3%
7	Oeiras	G	61,2%

continua →

⁸ (Impostos directos, Impostos indirectos e taxas) / (Receitas Correntes+Receitas de Capital+ Reposições)



	Município	Dimensão	Grau %
8	Porto	G	60,9%
9	Montijo	M	59,7%
10	Palmela	M	59,1%
11	Loures	G	58,8%
12	Maia	G	58,4%
13	Mafra	M	58,2%
14	Odivelas	G	57,0%
15	Setúbal	G	56,8%
16	Portimão	M	56,1%
17	Lagoa (Algarve)	M	54,8%
18	Almada	G	54,6%
19	Óbidos	P	53,9%
20	Alcochete	P	53,9%
21	Seixal	G	53,6%
22	Nazaré	P	53,1%
23	Benavente	M	52,6%
24	Matosinhos	G	52,2%
25	Tavira	M	51,8%
26	Sesimbra	M	50,1%
27	Braga	G	49,9%
28	Vila Franca de Xira	G	49,6%
29	Valongo	M	48,8%
30	Coimbra	G	47,6%
31	Silves	M	45,8%
32	Faro	M	45,6%
33	Guimarães	G	45,6%
34	Alenquer	M	45,5%
35	Vila do Conde	M	44,6%

3.4.2. Receitas liquidadas e receitas cobradas

O **grau de execução da receita** relaciona os montantes das cobranças com a receita prevista no orçamento corrigido.

Dados os parâmetros em que assenta o cálculo da execução dos orçamentos e face à obrigatoriedade de existir equilíbrio de caixa, o grau de execução de despesa estará sempre dependente do grau de execução da receita, tendendo a aproximar-se deste até ao limite zero do saldo orçamental. Efectivamente, o indicador mais relevante será o da execução da receita, o qual determinará o da despesa. Mas, mesmo aquele não espelha a verdadeira situação financeira do município pois não reconhece as receitas liquidadas e não cobradas as quais constituem activos de curto prazo.

No nosso entender, este indicador deverá ser sempre acompanhado pelo indicador que exprime a relação entre as receitas liquidadas e as despesas processadas.

**R4 – Municípios com menor grau de execução
da receita cobrada, relativamente à receita liquidada**

	Município	Dimensão	%
1	Guarda	M	72,9%
2	Horta	P	75,5%
3	Madalena	P	79,8%
4	Fundão	M	80,8%
5	Velas	P	82,2%
6	Ourém	M	82,5%
7	Viseu	M	83,1%
8	Mora	P	84,5%
9	Mourão	P	85,1%
10	Estremoz	P	85,3%
11	Barcelos	G	86,6%
12	Vila Velha de Ródão	P	86,7%
13	Óbidos	P	88,8%
14	Loures	G	89,0%
15	Montemor-o-Novo	P	90,0%
16	Torres Novas	M	91,8%
17	Vila Franca de Xira	G	91,8%
18	Rio Maior	M	92,0%
19	Vila do Conde	M	92,1%
20	Armamar	P	92,6%
21	Sines	P	92,8%
22	Setúbal	G	93,2%
23	Vila da Praia da Vitória	M	93,5%
24	Lisboa	G	94,2%
25	Seixal	G	94,6%
26	Mealhada	M	94,8%
27	Monforte	P	95,1%
28	Resende	P	95,2%
29	Silves	M	95,3%
30	Vila Verde	M	95,3%
31	Alpiarça	P	95,4%
32	Proença-a-Nova	P	95,4%
33	Maia	G	95,5%
34	Vila Nova de Gaia	G	95,6%
35	Matosinhos	G	95,7%

Fórmula: Receita cobrada/receita liquidada

- Verifica-se que o menor grau de execução da receita cobrada em relação à receita liquidada se queda pelos 72,9%, sendo todavia reduzido o número de municípios que apresentam esta execução a um nível inferior a 90% (14 municípios). A norma, como se pode observar pelo quadro anterior, será de uma cobrança quase plena dos valores liquidados. Anota-se, também, que em bom rigor, contabilisticamente, não deveriam existir graus de realização superior a 100%, quando se relacionam as cobranças com as liquidações. Efectivamente, qualquer registo de cobrança deveria ser antecedido de um correspondente registo de liquidação. Contudo, é do conhecimento geral que, ao nível da receita, os programas informáticos em vigor, permitem o registo de cobranças sem o prévio registo de liquidação. Será um ponto de controlo que continua a carecer de aperfeiçoamento.
- A existência de altas taxas de receitas cobradas em relação às receitas liquidadas devem-se ao facto, nomeadamente das receitas das autarquias cobradas pelo Estado (impostos directos autárquicos) mas também, de outras transferências provenientes do OE, serem normalmente valores registados apenas no momento de recebimento não podendo ser antecedido por uma fase de registo das correspondentes liquidações, face ao desconhecimento, no primeiro caso, dessas mesmas liquidações efectuadas pela DGO, ou, como no segundo caso, não reconhecimento do débito por parte dos organismos do Estado dos valores a transferir mesmo quando vinculados por contratos programa ou por Lei ou Decreto-lei. São normalmente estas receitas, aquelas que são registadas contabilisticamente, apenas, na fase de recebimento só com o processamento único da fase de cobrança.
- Por outro lado, de acordo com o POCAL, o registo de liquidação de receitas exigíveis a terceiros, terá que ser atestado com documento da existência de um crédito já vencido, a favor da autarquia e o mesmo documentalmente (fiscalmente) reconhecido pela entidade devedora. Ora, há eventuais créditos futuros que as autarquias prevêem ter sobre terceiros, decorrentes como por exemplo da celebração de contratos-programa ou de aprovações de candidaturas ao Quadro Comunitário de Apoio, que não são documentalmente reconhecidos pelas partes contrárias como eventuais créditos a favor da autarquia e por isso, susceptíveis de inscrição como montante liquidado. Não se reflectem por esta razão, numa fase autónoma de execução orçamental correspondente à liquidação orçamental. Servem só de fundamentação à inscrição de valores no orçamento previsional da receita com vista a sustentarem a aprovação de despesas.
- Um constrangimento grave à gestão autárquica decorrente deste procedimento, será o facto de valores que se conhecem com direito receber mas que, não sendo considerados contabilisticamente direitos sobre terceiros não poderão ser utilizados para efeitos de cálculo do valor líquido de endividamento. Isto é,

não serão considerados activos a deduzir à dívida bruta e por isso adulteram negativamente o valor da dívida líquida.

Os *Rankings* que a seguir se apresentam R5 e R6 revelam o grau de execução da receita quando se relacionam os montantes das cobranças com os montantes previstos no orçamento corrigido.

R5 – Municípios com maior grau de execução da receita cobrada em relação ao orçamento da receita

	Município	Dimensão	Grau %
1	Sobral de Monte Agraço	P	100,5%
2	Palmela	M	100,2%
3	Azambuja	M	98,4%
4	Albufeira	M	96,3%
5	Mortágua	P	96,0%
6	Lisboa	G	95,6%
7	Benavente	M	95,2%
8	Castro Verde	P	94,9%
9	Castelo de Vide	P	94,2%
10	Arronches	P	93,4%
11	Gouveia	P	92,9%
12	Elvas	M	92,1%
13	Almada	G	91,7%
14	Mealhada	M	91,3%
15	Grândola	P	90,7%
16	Moita	M	90,1%
17	Marco de Canaveses	M	90,0%
18	Oliveira de Azeméis	M	89,8%
19	Alvito	P	89,1%
20	Cascais	G	89,0%
21	Coruche	P	88,6%
22	Pombal	M	88,0%
23	Cuba	P	87,9%
24	Vila Franca de Xira	G	87,1%
25	Lagoa (Algarve)	M	86,8%
26	Mafra	M	86,7%
27	Almodôvar	P	86,1%
28	Santa Cruz das Flores	P	85,6%
29	São Brás de Alportel	P	85,6%
30	Vila Nova de Famalicão	G	85,6%
31	São João da Madeira	M	85,4%
32	Sousel	P	85,4%
33	Torres Vedras	M	85,4%
34	Pedrógão Grande	P	85,2%
35	Castelo Branco	M	85,0%

Fórmula: Receita cobrada/orçamento da receita

**R6 – Municípios com menor grau de execução da receita cobrada,
em relação ao orçamento da receita**

	Município	Dimensão	%
1	Guarda	M	35,0%
2	Calheta (R. A. A.)	P	35,4%
3	Castanheira de Pêra	P	35,5%
4	Porto Moniz	P	35,5%
5	Castelo de Paiva	P	37,5%
6	Nazaré	P	38,7%
7	Tabuaço	P	39,1%
8	Fundão	M	39,6%
9	Celorico da Beira	P	39,6%
10	Ribeira Brava	P	39,8%
11	Vila Nova de Poiares	P	39,8%
12	Vila Pouca de Aguiar	P	40,9%
13	Mourão	P	41,6%
14	Aveiro	M	42,0%
15	Montemor-o-Velho	M	42,1%
16	Mesão Frio	P	42,3%
17	Ourique	P	43,4%
18	Sines	P	44,0%
19	Alijó	P	44,1%
20	Monchique	P	45,0%
21	Mondim de Basto	P	46,1%
22	Redondo	P	46,2%
23	Figueira da Foz	M	46,7%
24	Mangualde	M	47,5%
25	Ponte da Barca	P	47,7%
26	Castro Marim	P	47,7%
27	Meda	P	47,8%
28	Moura	P	48,5%
29	Santarém	M	48,5%
30	Mirandela	M	48,8%
31	Trofa	M	48,9%
32	Torres Novas	M	49,0%
33	Nordeste	P	49,0%
34	Tarouca	P	49,1%
35	Valpaços	P	49,2%

Fórmula: Receita cobrada/orçamento da receita

- Da análise do grau de execução da receita verifica-se que 35 municípios apresentam níveis de execução inferior a 50%, sendo alguns já repetentes neste *ranking*, conforme se pode constatar no anuário financeiro de 2007. Trata-se de uma situação de grande melindre, pois a aprovação das despesas sustentou-se no equilíbrio orçamental *ex-ante*, pelo qual a dotação orçamental da despesa é igual à dotação

total da receita prevista. Ora, neste pressuposto, estes municípios puderam, no ano económico em causa, e no processo de execução orçamental, comprometer e contratualizar despesa até ao valor total da receita prevista. **Esta possibilidade legal é a principal fonte de desequilíbrio orçamental *ex-post*, e a principal origem da dívida autárquica de curto prazo.**

- Os níveis de execução superiores a 90% (estão nestas circunstâncias 17 municípios) evidenciam situações de grande rigor na elaboração dos orçamentos e o respeito pelas normas e princípios orçamentais estabelecidos no POCAL. Estimar-se-ia que esta fosse a média de execução orçamental da receita, para a totalidade dos municípios e que qualquer desvio à mesma fosse meramente casuístico, contabilístico e economicamente justificada.

No Quadro 3.07 que a seguir se apresenta pode-se confrontar a diferença de valores relativos a cada um destes momentos de registo, assim como os valores de receita obtidos por classificação económica, em 2008.

Quadro 3.07 – Liquidações e Cobranças de Receitas Autárquicas

Unidade: milhões de euros

Receitas	Liquidações	Cobranças	Liquidações por cobrar
01 – Impostos directos	2 332,22	2 278,80	53,42
02 – Impostos indirectos	249,39	229,54	19,84
04 – Taxas, multas e outras penalidades	245,84	230,71	15,13
05 – Rendimentos de propriedade	251,79	238,69	13,10
06 – Transferências correntes	1 970,99	1 960,94	10,05
07 – Venda de bens e serviços	1 275,00	724,23	550,77
08 – Outras receitas correntes	66,61	67,10	0,00
09 – Venda de bens de investimento	142,32	134,87	7,45
10 – Transferências de capital	1 331,34	1 289,08	42,27
11 – Activos Financeiros	34,19	33,59	0,60
12 – Passivos Financeiros	527,67	528,76	0,00
13 – Outras Receitas de capital	24,45	18,98	5,48
15 – Reposições não abatidas nos pagamentos	11,94	11,57	---
16 – Saldo da Gerência anterior	335,78	335,78	---
Total	8 799,52	8 082,64	716,51

- A previsão orçamental da receita resultante da agregação dos orçamentos da amostra considerada (308 municípios), foi, em 2008, de 11.908,03 milhões de € (11.443,7 milhões de euros em 2007, 11.318,2 milhões de Euros em 2006 e 11.506,6 milhões de Euros em 2005).
- Em 2008, liquidaram-se 9.358,31 milhões de Euros (7.998,93 milhões de euros em 2007 e 7.447,86 milhões de euros em 2006) e cobraram-se 8.082,64 milhões de Euros (7.769,72 milhões de euros em 2007 e 7.195,6 milhões euros em 2006) isto é 67,9% do previsto (67,9% em 2007 e 63,6% em 2006).
- Não é relevante o valor das receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas (apenas 6% a nível geral). Contudo, na nossa opinião, tal não significa eficiência nas cobranças por parte dos municípios, pois que, apesar do POCAL distinguir claramente os momentos de liquidação e cobrança, a verdade é que alguns municípios (10 dos pequenos municípios e 2 dos médios), apenas registavam a liquidação no momento da cobrança (ver Quadro 3.09).
- Por outro lado, sendo as receitas mais representativas dos municípios as resultantes dos impostos municipais (liquidados e cobrados pela Direcção Geral de Finanças), a falta de informação antecipada destes dados leva a que ambos os registos só se efectuem no momento do recebimento. De igual modo, as transferências do Orçamento de Estado apenas são registadas no momento do recebimento, não havendo, todavia, indícios de atrasos de pagamento desta subvenção, por parte do Estado. Assim, fica uma pequena parcela de receita que será susceptível de ser controlada por via das liquidações, essencialmente, a proveniente da venda de bens e serviços e licenciamentos.
- Observando os mapas com registo dos valores relativos às receitas por cobrar, constata-se que há municípios que apresentam valores zero para o mesmo. Na generalidade, este valor traduz uma situação de inexistência de momentos autónomos de registos contabilísticos da fase da liquidação e da fase da cobrança da receita. Quer dizer que, estes municípios funcionam na base de uma gestão de caixa. Não se está, normalmente, perante uma situação de municípios que não têm créditos sobre terceiros para cobrar. Eles existem economicamente, não estando reflectidos contabilisticamente.
- O quadro que se segue apresenta as liquidações por cobrar no quadriénio em análise. Pode-se verificar que os valores aumentaram significativamente (+208%), sendo o capítulo mais crítico o relativo à Venda de Bens e Serviços. Esta situação reflecte bem a situação de dificuldade económica de utentes de serviço público que os torna devedores às autarquias.

Quadro 3.08 – Liquidações por cobrar no quadriénio 2005 – 2008

Unidade: Milhões de euros

Receitas	2005	2006	2007	2008	Varição 07 – 08 %
01 – Impostos directos	29,86	47,12	48,45	53,42	10%
02 – Impostos indirectos	10,54	31,69	19,50	19,84	2%
04 – Taxas, multas e outras penalidades	25,33	15,34	32,82	15,13	-54%
05 – Rendimentos de propriedade	5,60	36,36	6,24	13,10	110%
06 – Transferências correntes	0,48	2,74	6,60	10,05	52%
07 – Venda de bens e serviços	13,56	31,55	110,88	550,77	397%
08 – Outras receitas correntes	3,89	7,43	2,87	0,00	---
09 – Venda de bens de investimento	8,20	34,29	0,00	7,45	---
10 – Transferências de capital	18,87	38,20	11,21	42,27	277%
11 – Activos Financeiros	1,30	1,97	0,00	0,60	---
12 – Passivos Financeiros	0,00	2,44	0,78	0,00	---
13 – Outras Receitas de capital	0,00	2,01	2,24	5,48	144%
Total	112,23	251,14	233,01	716,51	208%

- Finalmente e para concluir este ponto, anota-se que a baixa realização da receita ao nível das cobranças é a razão fundamental do desequilíbrio orçamental *ex post* e a causa do crescimento da dívida de curto prazo, na componente da dívida a fornecedores.
- O ORÇAMENTO DA DESPESA na sua fase de elaboração ao ser equilibrado pelo ORÇAMENTO PREVISTO e CORRIGIDO DA RECEITA, permitindo que os decisores autárquicos assumam despesas até ao valor total deste último (obviamente respeitando as dotações orçamentais da despesa por rubricas) sem que as mesmas sejam aferidas às receitas efectivamente liquidadas, possibilita a assunção de encargos para os quais, à partida, já se saberia não existirem meios monetários suficientes para os liquidar. É assim que, progressivamente, a dívida de curto prazo (dívida a fornecedores) se tornou um problema financeiro estrutural e não um problema momentâneo de tesouraria. Por estas razões, e no âmbito do cumprimento das metas do PEC, foi

redefinido o conceito de endividamento líquido na NLFL passando a ser expressamente proibido as autarquias, a partir de 2007, procederem à consolidação da dívida de curto prazo. Isto é, está-lhes vedada a possibilidade de negociarem com os fornecedores prazos de pagamento de facturas que, diferindo-as no tempo, as transformassem em dívidas de médio e longo prazo. Estão por esta razão as Autarquias impossibilitadas de aceitarem *factoring* a mais de 12 meses.

No Quadro 3.09, elencam-se os 12 municípios que não apresentam receitas por cobrar.

Pese embora, nos respectivos relatórios de gestão não sejam apresentados esclarecimentos sobre uma presumível execução de 100% da despesa liquidada, uma das razões da coincidência de valores em despesa liquidada e despesa cobrada poderá ser o facto de não procederem ao registo contabilístico da receita, nos diferentes momentos da sua execução orçamental (liquidação e cobrança).

Quadro 3.09 – Municípios que não apresentam receitas por cobrar no quadriénio 2005 – 2008 (por ordem alfabética)

Município		Dimensão
1	Ferreira do Zêzere	P
2	Oleiros	P
3	Oliveira do Bairro	M
4	Ponte da Barca	P
5	Porto Moniz	P
6	Porto Santo	P
7	Santa Cruz das Flores	P
8	Sátão	P
9	Tábua	P
10	Vidigueira	P
11	Vila do Conde	M
12	Vila Nova de Poiares	P

- O quadro que a seguir se apresenta mostra a evolução das cobranças no último quadriénio, verificando-se em 2008, um aumento bruto de receitas cobradas no montante de 312,9 milhões de euros (mais 4%). Contudo, este crescimento é manifestamente inferior ao percebido em 2007 (+8%).
- Pese embora o aumento global da receita cobrada, não pode deixar-se de anotar a descida de receita proveniente dos impostos autárquicos (-5,1% para

os impostos directos e -4,4% para os impostos indirectos). Numa situação de crescente eficiência da máquina administrativa da direcção geral de finanças, este decréscimo traduz o impacto negativo da recessão económica na receita fiscal das autarquias. É a primeira descida de receita autárquica desta natureza percebida no último quadriénio.

- De igual modo se verifica uma diminuição, ainda que ligeira, do valor da cobrança de taxas e licenças autarcas.

QUADRO 3.10 – Evolução das Cobranças

Unidade: milhões de euros

Receitas	2005	2006	Variação 05 – 06 %	2007	Variação 06 – 07 %	2008	Variação 07 – 08 %
01 – Impostos directos	1 967,9	2 059,2	4,6%	2 400,3	16,6%	2 278,8	-5,1%
02 – Impostos indirectos	185,7	208,0	12,0%	240,2	15,5%	229,5	-4,4%
04 – Taxas, multas e outras penalidades	243,8	233,0	-4,4%	238,1	2,2%	230,7	-3,1%
05 – Rendimentos de propriedade	141,7	159,9	12,9%	189,9	18,7%	238,7	25,7%
06 – Transferências correntes	1 596,1	1 577,5	-1,2%	1 843,2	16,8%	1 960,9	6,4%
07 – Venda de bens e serviços	641,9	664,9	3,6%	692,1	4,1%	724,2	4,6%
08 – Outras receitas correntes	62,4	52,5	-15,8%	49,7	-5,5%	67,1	35,1%
Sub-Total	4 839,4	4 955,0	2,4%	5 653,4	14,1%	5 730,0	1,4%
09 – Venda de bens de investimento	284,7	211,4	-25,7%	143,7	-32,0%	134,9	-6,1%
10 – Transferências de capital	1 560,3	1 506,7	-3,4%	1 298,0	-13,8%	1 289,1	-0,7%
11 – Activos Financeiros	37,4	15,0	-60,0%	43,0	187,0%	33,6	-21,8%
12 – Passivos Financeiros	343,0	278,4	-18,8%	357,4	28,4%	528,8	47,9%

continua →



Receitas	2005	2006	Variação 05 – 06 %	2007	Variação 06 – 07 %	2008	Variação 07 – 08 %
13 – Outras Receitas de capital	56,6	28,8	-49,2%	34,3	19,3%	19,0	-44,7%
Sub-Total	2 282,0	2 040,2	-10,6%	1 876,5	-8,0%	2 005,3	6,9%
15 – Reposições não abatidas nos pag.	5,7	5,8	2,2%	11,7	101,7%	11,6	-1,1%
16 – Saldo da Gerência anterior	178,6	194,6	9,0%	228,1	17,2%	335,8	47,2%
Total	7 305,7	7 195,6	-1,5%	7 769,7	8,0%	8 082,6	4,0%

- Ainda da leitura do Quadro 3.10, pode-se concluir para o período em análise que:
 - O ritmo de crescimento das **Transferências Correntes**, em 2008, baixou para 6,4% (menos 10,4% que o verificado em 2007).
 - A **Venda de Bens e Serviços Correntes** mantém uma relativa estabilidade, com uma taxa de crescimento médio de, entre 2005 e 2008, de 4,1% ao ano.
 - Continua, embora a um ritmo inferior ao de 2007, a verificar-se em 2008, uma descida de receita proveniente da **Venda de Bens de Investimento** (no essencial bens imóveis).
 - O recurso a **Receitas Creditícias** que já em 2007 apresentava uma taxa de crescimento notável (+28,4%) aumentou abruptamente em 2008 (+47,9%), com um acréscimo absoluto de mais +171,4 milhões de euros
 - A variação do saldo de gerência pouco significado tem para análise da evolução das contas das autarquias, face ao volume de dívidas de curto prazo que transitam de ano económico. Assim, para um saldo da gerência do exercício anterior, no valor de 335,8 milhões de euros, transitaram compromissos por pagar (dívida de curto prazo) no montante de 2 175 milhões de euros. Pese embora balanceemos esta informação, com o montante de receita por cobrar transitada do ano de 2007, no valor de 233,01 milhões de euros, verifica-se que o ano económico de 2008, se iniciou para a globalidade das autarquias, já com um *deficit* financeiro de 1 598,98 Milhões de euros.
 - Da observação do quadro que a seguir se apresenta onde se relaciona a variação dos passivos financeiros, ao longo deste quadriénio, na receita e

despesa, pode-se concluir que, do aumento das receitas creditícias não resultou uma estabilização, nem tão pouco uma diminuição das dívidas de curto prazo, mas antes se verificou um aumento desproporcional deste tipo de dívida. Quererá isto dizer, que a **utilização de crédito bancário, ao invés de ser um agente alavancador da redução do crescimento da dívida de curto prazo, continua a ser um elemento impulsor do mesmo, funcionando como agente nefasto à consolidação da dívida.**

**QUADRO 3.11 – Variação dos Passivos Financeiros
(receita e despesa), entre 2005 e 2008**

Unidade: milhões de euros

Dívida global		Variação 2006 em relação a 2005	Variação 2007 em relação a 2006	Variação 2008 em relação a 2007
A	Dívidas a pagar a médio/longo prazo (empréstimos bancários e outros)	+52,21	-49,52	+288,10
B	Dívidas a pagar a curto prazo (fornecedores e outros)	-9,00	+76,17	+172,41
A + B	Dívida Global	+43,20	+26,64	+460,51

Empréstimos		Variação 2006 em relação a 2005	Variação 2007 em relação a 2006	Variação 2008 em relação a 2007
C	Recurso e novos empréstimos	-64,56	+79,02	+171,32
D	Amortizações de empréstimos	+39,64	+51,90	-42,56

Cruzando-se a leitura do quadro 3.11, com o quadro 3.16 (Receita) e quadro 3.23 (Despesa), verifica-se que, pese embora a Dívida de Médio e Longo Prazo tenha crescido 288,1 milhão de euros, em 2008, a variação líquida da dívida bancária (o valor dos empréstimos deduzido das amortizações), foi de apenas 176 milhões de euros.

Esta diferença de valores na ordem dos 111,1 milhões de euros, pode-se justificar pela prática⁹ da consolidação da dívida de curto prazo, a fornecedores, em dívida de médio prazo, através da negociação dos prazos de pagamento da mesma.

No quadro a seguir (3.12) apresentam-se as transferências recebidas, discriminadas por origem. As transferências do OE para as autarquias a título de par-

⁹ A partir de 2007, pela aplicação da Nova Lei das Finanças Locais, ficou interdita a operação financeira de negociação do prazo de pagamento das dívidas de curto prazo transformando-as em dívidas de médio ou longo prazo.

ticipação das autarquias no volume total de impostos do Estado são as mais representativas (34,3% no total das receitas cobradas e 81,5% do total das transferências obtidas)

No quadro (3.13), apresenta-se a estrutura das Transferências Correntes, verificando o que em média a participação das autarquias nos impostos estaduais para aplicação na actividade corrente dos municípios, representa 94,6% das transferências obtidas.

QUADRO 3.12 – Transferências recebidas

Unidade: milhões de euros

Receitas (Transferências)	2008	%
Participação nos impostos do Estado	2 649,46	81,5%
Comunitárias	399,10	12,3%
Fundos autónomos	74,42	2,3%
Restantes	127,04	3,9%
Total das Transferências recebidas	3 250,02	100,0%

QUADRO 3.13 – Estrutura das transferências correntes recebidas

	Pequenas	Médios	Grandes	Total
06.03.01 - Transferências correntes – Estado	95,4%	94,3%	94,2%	94,6%
06.03.06 - Transferências correntes – Comunitárias	1,2%	0,9%	0,9%	1,0%
06.03.07 - Transferências correntes – fundos autónomos	1,1%	2,3%	1,5%	1,7%
Transferências correntes – restantes	2,3%	2,6%	3,4%	2,7%
Total transferências correntes	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

No quadro 3.14 apresenta-se a estrutura das Transferências de Capital recebidas.

Quadro 3.14 – Estrutura das transferências de capital recebidas

	Pequenas	Médios	Grandes	Total
10.03.01 - Transferências capital – Estado	64,4%	58,5%	62,5%	61,6%
10.03.07 - Transferências capital – Comunitárias	29,8%	31,1%	22,1%	29,4%
19.03.08 - Transferências capital – fundos autónomos	1,2%	3,2%	10,5%	3,3%
Transferências capital – restantes	4,6%	7,2%	4,9%	5,8%
Total transferências de capital	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Verifica-se que as transferências comunitárias de apoio ao investimento para o global das autarquias, em 2008, representaram, em média, 29,4% das transferências obtidas, tendo um peso mais elevado no grupo dos municípios de média dimensão e um menor peso no grupo dos municípios de grande dimensão.

O Quadro seguinte (3.15) resume o valor consolidado da receita de todos os municípios, relativa aos três momentos da mesma e referidos na introdução do presente capítulo (orçamentada, liquidada e cobrada). Face ao valor apurado verifica-se que, em média, cada habitante em 2008, contribuiu para a despesa autárquica com 728 euros (709 euros em 2007; 660 euros em 2006 e 674 euros em 2005).

Verifica-se, ainda, uma melhoria significativa da eficiência da gestão pública, tanto ao nível da liquidação da receita como ao nível da cobrança da mesma, crescendo as respectivas taxas de execução, respectivamente 4% e 3,4%.

Efectivamente, o grau de execução da receita para além de ser, em 2008, o maior do último quadriénio o nível de receitas liquidadas cresceu, também, neste ano económico muito mais (+ 4,1%) que em 2007, o que reforça a nossa convicção na melhoria da eficácia das cobranças e na maior ajustabilidade das previsões orçamentais ao nível das receitas.

Quadro 3.15 – Orçamento e Execução da Receita Agregada ¹⁰

Unidade: milhões de euros

Receitas	2005	2006	2007	2008
Receitas previstas (a)	11 506,58	11 318,21	11 443,68	11 908,03
Receitas liquidadas (b)	7 418,16	7 447,86	7 998,93	8 799,52
Receitas liquidadas/Receitas previstas (b/a)	64,5%	65,8%	69,9%	73,9%
Receitas por cobrar no início do ano (c)	353,65	398,83	542,62	558,79
Receitas cobradas (d)	7 121,44	6 995,24	7 529,92	7 735,30
Receitas cobradas/receitas liquidadas (d)/(b+c)	91,6%	89,1%	88,2%	82,7%
Receitas por cobrar (e) = (b+c-d)	650,37	851,45	1 011,62	1 623,01
Receitas por cobrar/receitas liquidadas (e)/(b+c)	8,4%	10,9%	11,8%	17,3%
Grau de execução da receita (f) = (d-c)/a	58,8%	58,3%	61,1%	60,3%
Receita cobrada por habitante	674 €	660 €	709 €	728 €

No Quadro seguinte (3.16) apresenta-se a estrutura da receita cobrada, por natureza económica, no universo considerado.

¹⁰ A receita cobrada não inclui as reposições não abatidas (15) nem o saldo de gerência anterior (16).

Quadro 3.16 – Estrutura das receitas cobradas

Unidade: milhões de euros

Receitas	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%
Impostos e taxas	2 397,4	33,7%	2 500,2	35,7%	2 878,6	38,2%	2 739,1	35,4%
Rendimentos de propriedade	141,7	2,0%	159,9	2,3%	189,9	2,5%	238,7	3,1%
Transferências recebidas do Estado	3 156,4	44,3%	3 084,1	44,1%	3 141,3	41,7%	3 250,0	42,0%
Vendas de bens e serviços	641,9	9,0%	664,9	9,5%	692,1	9,2%	724,2	9,4%
Outras receitas correntes	62,4	0,9%	52,5	0,8%	49,7	0,7%	67,1	0,9%
Venda de bens duradouros	284,7	4,0%	211,4	3,0%	143,7	1,9%	134,9	1,7%
Activos financeiros	37,4	0,5%	15,0	0,2%	43,0	0,6%	33,6	0,4%
Passivos financeiros	343,0	4,8%	278,4	4,0%	357,4	4,7%	528,8	6,8%
Outras receitas de capital	56,6	0,8%	28,8	0,4%	34,3	0,5%	19,0	0,2%
Total	7 121,4	100,0%	6 995,2	100,0%	7 529,9	100,0%	7 735,3	100,0%
Por habitante	674 €		660 €		709 €		728 €	

Confirma-se o que já se referiu anteriormente quanto ao peso das diferentes componentes da receita, sendo que, para a globalidade do sector da administração autárquica municipal, a receita mais representativa (com o peso de 42%, no total das receitas) é a resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e as Autarquias Locais, traduzido nas transferências correntes e de capital, provenientes do Orçamento de Estado. Logo a seguir e representando 35,4% (menos 3% que em 2007) da receita global surge o produto da cobrança dos impostos e taxas municipais.

A venda de bens e serviços, com o peso de 11,0% (13,1% em 2005 e 12,5% em 2006 e 11,1% em 2007), pese embora tenha apresentado uma progressiva diminuição de importância relativa, é para a totalidade das receitas próprias do município, uma receita com alguma relevância. Anota-se que esta receita é manifestamente superior ao total das receitas creditícias (utilização de empréstimos), apesar de estas terem apresentado, como já se teve oportunidade de referir, um aumento significativo em 2008, fixando-se em 6,8% da receita total. Esta comparação permite desmistificar a ideia do excesso de utilização do recurso ao crédito pelos municípios, sem menosprezar o que já foi referido sobre o esforço nacional exigido a toda a administração pública com vista ao cumprimento das metas para a diminuição do défice das contas de públicas.

Finalmente, a estrutura da receita apresentada, pese embora as variações supra referidas, **é bem demonstrativa da necessidade de se reforçar a percentagem de recursos públicos a repartir entre Estado e Municípios**, residindo nesta opção o reforço da autonomia financeira local e a promoção da coesão territorial, em consonância com o princípio da solidariedade recíproca entre as diferentes formas de administrações públicas. Será, ainda, uma forma de tornar os municípios menos dependentes das receitas oriundas da construção civil. Entendemos que o princípio da promoção da sustentabilidade local só assim poderá ser assegurado, e que a nova Lei das Finanças Locais ao considerar o Fundo Social Municipal (FSM), poderá promover uma discriminação positiva e uma efectiva igualdade de oportunidades desde que o valor a transferir corresponda ao custo real das despesas específicas das competências a delegar nas Autarquias.

O quadro 3.17 apresenta-nos a variação da estrutura da receita cobrada no quadriénio em apreço (excluindo os valores das reposições não abatidas aos pagamentos e os saldos da gerência anterior). É bem elucidativo o crescimento do peso da receita corrente na receita total, até 2007, resultante, essencialmente, da melhor cobrança de impostos e taxas e do aumento de receita proveniente da venda de bens e serviços. Em 2008, verifica-se uma diminuição do peso desta componente económica da receita (passa de 72,8% para 70,9%). Contudo, esta tendência não correspondeu a uma diminuição efectiva do valor absoluto da receita corrente, a qual aumentou 76 milhões de euros, mas tão só a uma diminuição da taxa de crescimento da mesma em -12,9%. A receita, em 2008, apresenta um aumento absoluto global de 206 milhões de euros.

QUADRO 3.17 – Estrutura da receita cobrada por natureza económica

Unidade: milhões de euros

Receitas	2005	%	2006	%	2007	%	2008	%
Receitas correntes cobradas	4 839,4	66,2	4955,0	68,9	5653,4	72,8	5730,0	70,9
Receitas de capital cobradas	2 282,0	31,2	2040,2	28,4	1876,5	24,2	2005,3	24,8
Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	0,1	5,8	0,1	11,7	0,2	11,6	0,1
Saldo da gerência anterior	178,6	2,4	194,6	2,7	228,1	2,9	335,8	4,2
Total de receitas cobradas + saldo inicial	7 305,7		7 195,6		7 769,7		8 082,6	

Aconteceu, ainda, que a receita de capital aumentou, em termos absolutos, 128,8 milhões de euros (+ 6,9%) alterando com significado o peso de cada componente da estrutura da receita. Esta retoma de crescimento da receita de capital (em 2006 e 2007 apresentou sucessivamente taxas negativas de crescimento de -10,1% e - 8%), conjugada com a baixa de crescimento da receita corrente traduziu-se no aumento da importância desta receita na receita total.

3.4.3. Receitas efectivas

As receitas correntes e as receitas de capital com a exclusão das resultantes de activos e passivos financeiros, constituem as **receitas efectivas**. São receitas que não dão origem a compromissos futuros, como as que provêm do recurso ao crédito (passivos financeiros) ou que não estão associadas a receitas de reembolsos de empréstimos concedidos.

QUADRO 3.18 – Receita efectiva

Unidade: milhões de euros

Receitas		2005	2006	2007	2008
A	Receitas correntes cobradas	4 839,4	4 955,0	5 653,4	5 730,0
B	Receitas de capital cobradas	2 282,0	2 040,2	1 876,5	2 005,3
C	Reposições não abatidas aos pagamentos	5,7	5,8	11,7	11,6
D	Saldo da gerência anterior	178,6	194,6	228,1	335,8
Total de receitas cobradas + saldo inicial		7 305,7	7 195,6	7 769,7	8 082,6
	- Activos Financeiros	37,4	15,0	43,0	33,6
	- Passivos Financeiros	343,0	278,4	357,4	528,8
Receita Global ou efectiva		6 925,3	6 902,2	7 369,3	7 520,3
Receita efectiva, excluindo C e D		6 741,0	6 701,8	7 129,5	7 172,9

3.5. Despesas Autárquicas

3.5.1. Classificação económica das Despesas

A taxonomia das despesas públicas para todo o sector da Administração está definida no classificador económico das despesas (Decreto-Lei n.º 26/2002, de 14 de Fevereiro). Este documento representa um enorme contributo para a transparência da informação, pois uniformiza para todos os sectores da Administração Pública a classificação das despesas públicas, permitindo uma leitura transversal das mesmas e facilitando o processo de consolidação das contas, tanto de carácter horizontal como vertical.

As despesas são agrupadas pela sua natureza económica em despesas correntes e despesas de capital. Cada um destes grupos é constituído por um conjunto de capítulos de agregados económicos com a denominação apresentada no Quadro seguinte (3.19):

Quadro 3.19 – Estrutura das despesas

Despesas correntes	Despesas de capital	Outras despesas
01- Despesas com o pessoal	07- Aquisição de bens de capital	12- Operações extra-orçamentais
02- Aquisições de bens e serviços	08- Transferências de capital	
03- Juros e outros encargos	09- Activos Financeiros	
04- Transferências correntes	10- Passivos Financeiros	
05-Subsídios	11 – Outras receitas de capital	
06- Outras despesas correntes		

3.5.2. Execução global do orçamento de Despesa

Quadro 3.20 – Orçamento e Execução das Despesas Municipais

Unidade: Milhões de euros

Despesas	2005	2006	2007	2008	Variação 07 – 08
	(307 municí- pios)	(306 municí- pios)	(308 municí- pios)	(308 municí- pios)	
Despesas previstas (a)	11 456	11 310	11 439	11 898	4,0%
Compromissos do exercício (b)	9 641	9 320	9 578	10 051	4,9%
Despesas pagas do exercício (c)	6 889	6 617	7 081	7 531	6,4%
Despesas pagas do exercício anterior (d)	293	375	329	345	4,8%
Compromissos do exercício por pagar (e)	2 458	2 328	2 168	2 175	0,3%
Compromisso a pagar em exercícios futuros (f)	1 688	1 602	1 655	1 892	14,3%

continua →



Despesas	2005	2006	2007	2008	Variação 07 - 08
	(307 municí- pios)	(306 municí- pios)	(308 municí- pios)	(308 municí- pios)	
Grau de execução da despesa comprometida (b/a)	84,2%	82,4%	83,7%	84,5%	0,9%
Grau de execução da despesa paga ((c+d)/b)	74,5%	75,0%	77,4%	78,4%	1,3%
Despesas pagas no exercício por habitante	680 €	660 €	698 €	741 €	6,2%
Compromisso do exercício a pagar por habitante	233 €	220 €	204 €	205 €	0,2%

Em 2005 não foi incluído na análise o Município de Ribeira Brava.

Em 2006 não foram analisados os Municípios de Castro Marim e Fornos de Algodres, por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa.

- Observando-se o quadro anterior, pode-se concluir que após uma diminuição da previsão de despesa em 2006 (-1,3%), se seguiu um aumento progressivo da mesma, com um crescimento, em 2008, na ordem dos 4% (mais 459 milhões de euros). A este aumento previsional de despesa correspondeu um maior aumento da despesa realizada¹¹ verificando-se que esta cresceu 4,9% neste ano.
- Assim, o volume previsional de Despesa Autárquica atingiu o seu máximo, em 2008, com aproximadamente 11 898 milhões de euros, e um mínimo estimado de 11 310 milhões de euros, em 2006.
- Verifica-se ainda que, o grau de execução da despesa (despesa comprometida) se situou, no quadriénio, no intervalo entre o mínimo de 82,4% (em 2006) e o máximo de 84,5% (em 2008) do orçamento previsto.
- Se atentarmos no grau de execução da receita liquidada relativamente à previsão orçamental, verifica-se que a mesma se situou entre 64,5% em 2005 e 74% em 2008. Níveis manifestamente inferiores aos detectados para a execução da despesa (inferiores em: -19,8% em 2005, - 16,9% em 2006, -13,8% em 2007 e - 10,6% em 2008).

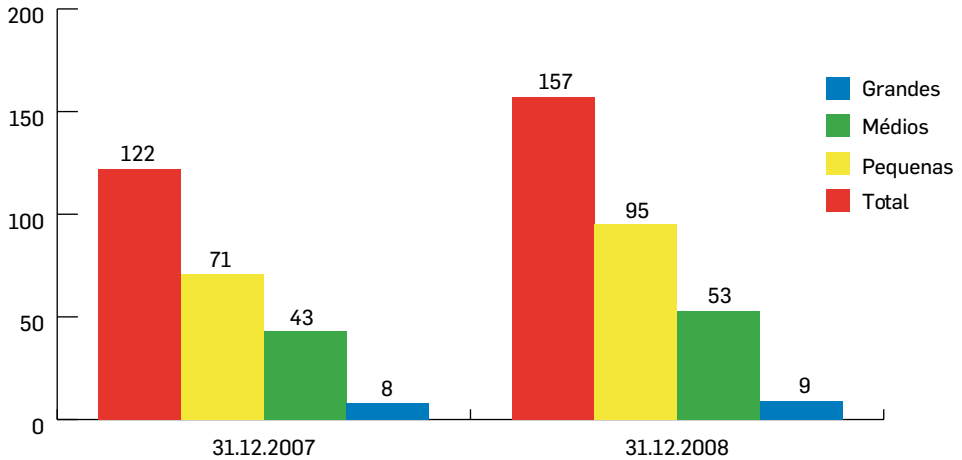
¹¹ Chamaremos de Despesa Realizada o total da Despesa Paga com o total dos Compromissos Por Pagar Isto é : o montante de Compromissos no Exercício

- Numa óptica de equilíbrio orçamental da despesa e da receita, verifica-se que no quadriénio em apreço, se realizou despesa muito acima da receita liquidada. A liquidação da receita, em termos percentuais, ficou aquém da realização da despesa, entre 12,4% em 2008 e 23,1% em 2005. O aumento de endividamento de curto prazo advém essencialmente desta situação.
- O ano de 2006 foi o ano de maior contenção orçamental, com um decréscimo de realização de despesa, na ordem dos 3,4%. É, também, contudo o ano de maior estrangimento de tesouraria pois o montante de pagamentos baixou 4,1%, em relação a 2005.
- Ainda no que se refere à capacidade de pagamento, o ano de 2007 foi o de melhor prestação relativa neste domínio, apresentando a globalidade dos municípios, um acréscimo de 6,6%.
- É, contudo, 2008 o ano de melhor cumprimento das responsabilidades financeiras, com um aumento absoluto de pagamentos de 450 milhões de euros. Efectivamente, a um aumento de compromissos de 4,7% correspondeu um maior acréscimo do volume de pagamentos na ordem dos 6%, que se traduziu no maior grau de execução da despesa paga (78,4%)
- Pese embora a variação positiva que se acabou de apreciar, a taxa de crescimento dos compromissos assumidos e não pagos aumentou, também, em 2008 em 0,3%, após taxas sucessivas de decréscimo (-5,6% em 2006 e -7,4% em 2007).
- Do desenvolvimento exposto, verifica-se que, no quadriénio em apreço, o maior grau de realização das despesas (84,5%), para a globalidade dos municípios, ocorreu em 2008.
- Os compromissos a pagar em exercícios futuros, em 2008, aumentam 14,3%, apresentando o valor absoluto de 1 892 milhões de euros. O maior valor verificado entre 2005 e 2008.

3.5.3. Prazos médios de pagamento

O gráfico a seguir apresentado, permite apreciar a situação existente no final de cada ano económico de 2007 e 2008. Pode-se concluir que os prazos de pagamento se agravaram de 2007 para 2008 para os três grupos de municípios, passando de um total de 122 autarquias que em 2007 não cumprem os prazos exigidos, para 157 em 2008.

Gráfico 3.03 – Número de Municípios com um Prazo Médio de Pagamentos superior a 90 dias



No quadro a seguir apresenta-se a variação do prazo médio de pagamento, por tipo de municípios.

Quadro 3.21 – Variação do PMP entre 2007 e 2008

Dimensão	Pequenos	Médios	Grandes	Total
Nº de municípios existentes	180	105	23	308
Nº de municípios que detêm um PMP superior a 90 dias a 31-12-2007	71	43	8	122
Percentagem sobre o total de municípios	39,4%	41%	34,8%	39,6%
Nº de municípios que detêm um PMP superior a 90 dias a 31-12-2008	95	53	9	157
Percentagem sobre o total de municípios	52,8%	50,5%	39,1%	51%
Variação entre o número de municípios que apresenta um PMP > 90 dias entre 31.12.2007 e 31.12.2008	+ 13,4%	+ 9,5%	+ 4,3%	+11,4%

Fonte: DGAL

- O Prazo Médio de Pagamento (PMP), dos municípios aumentou, em 2008, mais de 33,3% para a globalidade dos mesmos.

Quadro 3.22 – Prazos Médios de Pagamento em 2007 e 2008

	31.12.2007	31.12.2008	Variação em número de dias	Variação em percentagem
Média do PMP (Municípios que detêm um PMP superior a 90 dias)	190,7 dias	220,6 dias	+ 29,9 dias	+ 15,7%
Média do PMP (Total de municípios)	99,5 dias	132,6 dias	+ 33,1 dias	+ 33,3%

3.5.4. Evolução da execução orçamental por classificação económica

A evolução da Despesa Autárquica entre 2005 e 2008 é a que a seguir se apresenta no Quadro 3.23. Do mesmo constam as Despesas Pagas e os Compromissos por Pagar no final de cada exercício. Da soma do total das Despesas Pagas com as Despesas Comprometidas Por Pagar resultará o total das Despesas Realizadas, que igualmente se apresenta.

Pode-se verificar que sempre foram relevantes os valor dos **Compromissos por Pagar** em relação às Despesas Realizadas em cada exercício (21,6% em 2008; 22,7% em 2007, 25% em 2006 e 28,5% em 2005), sendo mais elevado, este rácio, nos encargos relacionados com o Investimento (Aquisições de Bens de Capital).

Ainda observando-se os compromissos por pagar (que não incluem compromissos assumidos para exercícios futuros mas, somente, os compromissos do exercício que se constituíram já como obrigação financeira para o município e que, por conseguinte, o seu não pagamento representa, no final do exercício dívida de curto prazo) constata-se que os mesmos representam, relativamente às despesas pagas, sucessivamente em 2005, 2006, 2007 e 2008 os seguintes pesos: 39,9%, 33,3%, 29,3% e 27,6%.

Assim, conclui-se que, em 2008, a um aumento da despesa paga por via do aumento da receita cobrada, correspondeu uma diminuição do peso dos encargos por pagar, o que evidência uma gestão mais eficaz, eficiente e responsável do sector autárquico.

Quadro 3.23 – Evolução dos pagamentos¹² e dos Compromissos

Unidade: milhões de euros

Despesas	Pagamentos no exercício				Compromissos por pagar				Estrutura dos compromissos por pagar			
	2005*	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
01 – Despesas com pessoal	1 948	2 030	2 073	2 154	33	30	21	30	1,2%	1,3%	0,9%	1,4%
02 – Aquisição de bens e serviços	1 308	1 419	1 627	1 782	496	491	499	541	18,0%	21,1%	22,9%	24,9%
03 – Juros e outros encargos	102	128	181	225	10	13	22	20	0,4%	0,5%	1,0%	0,9%
04 – Transferências correntes	410	420	482	506	41	34	43	44	1,5%	1,5%	2,0%	2,0%
05 – Subsídios	99	118	134	144	17	28	18	28	0,6%	1,2%	0,8%	1,3%
06 – Outras despesas correntes	92	106	95	121	10	8	10	10	0,4%	0,3%	0,5%	0,4%
07 – Aquisição de bens de capital	2 125	1 993	1 987	2 089	2 036	1 641	1 474	1 407	74,0%	70,5%	68,0%	64,7%
08 – Transferências de capital	409	356	375	426	93	70	70	75	3,4%	3,0%	3,2%	3,5%
09 – Activos financeiros	69	39	33	31	7	6	4	6	0,2%	0,3%	0,2%	0,3%
10 – Passivos financeiros	304	344	396	353	4	6	5	4	0,1%	0,2%	0,2%	0,2%
11 – Outras despesas de capital	23	39	27	44	6	1	6	10	0,2%	0,0%	0,3%	0,5%
Total	6 889	6 992	7 410	7 876	2 752	2 328	2 172	2 175	100%	100%	100%	100%

*Os pagamentos de 2005 não incluem a despesa paga de exercícios anteriores, uma vez que nesse ano não se recolheu essa informação discriminada.

Efectivamente, os compromissos por pagar cuja informação é fornecida pelos mapas de execução orçamental, poderão não reflectir o real valor dos encargos em dívida. De acordo com o ponto 26.1 do POCAL, com o encerramento das contas, dever-se-ia fazer transitar para “Compromissos – exercícios futuros”, os compromissos assumidos no ano e que não se concretizaram. Acontece que nem sempre esta operação é realizada, o que implica aparecer no mapa de execução da despe-

12 Em 2005 não foi incluído na análise o Município de Ribeira Brava. Em 2006 não foram analisados os Municípios de Castro Marim e Fornos de Algodres, por informação inexistente ou insuficiente dos mapas de execução da despesa.

sa um volume de compromissos eventualmente superior ao real.

Ora, dos Mapas de Execução Orçamental, não consta informação passível de se confrontar com esta situação. Uma das razões decorre do facto de haver fases do processo da despesa que não têm expressão no Plano de Contas Orçamental. Está nesta situação o reconhecimento da obrigação do município para com terceiros, com a recepção da factura. Será o total das facturação recebida acrescida da transitada do ano anterior, por pagar que, constituíra o volume de despesa realizada (compromissos realmente assumido, para o ano económico em questão)

Todavia, a confrontação dos compromissos por pagar reflectidos no mapa de execução orçamental, com o passivo de curto prazo, expresso no Balanço, onde deverá constar o total das dívidas a terceiros, permitirá concluir sobre a materialidade e fiabilidade daquela informação. Acontece porém que, face à natureza informativa do Balanço, no passivo constarão, ainda, montantes que não representando dívida orçamental, são valores de terceiros à guarda dos municípios, cuja contrapartida se encontra registada em disponibilidades, no activo. São valores que não podem ser considerados como dívidas em termos jurídicos, pese embora a sua inscrição no passivo dos municípios. São exemplo desta situação: as garantias de clientes ou fornecedores, cauções e os impostos retidos a favor do Estado. Assim para efeitos de avaliação dessa conformidade, ter-se -á que, no computo, expurgar do passivo de curto prazo aqueles valores.

Assim, não possuindo elementos que permitam testar a realização cabal das operações de final do período, nem informação disponível para as necessárias confrontações, optou-se por considerar o montante apresentado de compromissos por pagar, como o valor máximo de dívida orçamental de curto prazo.

Contudo, não se poderá deixar de anotar que há capítulos económicos relativamente aos quais os Compromissos Por Pagar deveriam ser zero. São eles: Despesas com Pessoal; Activos Financeiros e Passivos Financeiros. A existência destas situações estará claramente associada à falta de regularização contabilística dos saldos das contas de compromissos que foram assumidos excedentariamente. Não será fácil admitir-se que, uma autarquia possa deixar de liquidar os montantes contratualizados de amortizações de empréstimos ou, que no fim do ano económico, mantenha remunerações, suplementos ou outras despesas com pessoal que lhes fossem devidas, por pagar.

No Quadro 3.24 comparam-se as Despesas Realizadas (Despesas Pagas mais Compromissos Por Pagar) com o valor em dívida no final de cada período, obtido dos mapas de execução orçamental

Quadro 3.24 – Peso dos Compromissos por Pagar na Despesa Realizada

Unidade: milhões de euros

Despesas	Despesas Realizadas*				Compromissos por pagar				Peso dos Compromissos por pagar na Despesa Realizada %			
	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
01 – Despesas com pessoal	1 981	2 060	2 095	2 184	33	30	21	30	1,7%	1,5%	1,0%	1,4%
02 – Aquisição de bens e serviços	1 804	1 910	2 126	2 324	496	491	499	541	27,5%	25,7%	23,5%	23,3%
03 – Juros e outros encargos	112	141	204	245	10	13	22	20	9,3%	9,1%	11,0%	8,1%
04 – Transferências correntes	451	454	525	550	41	34	43	44	9,1%	7,5%	8,1%	7,9%
05 – Subsídios	116	146	152	172	17	28	18	28	14,3%	19,5%	11,8%	16,3%
06 – Outras despesas correntes	102	113	105	130	10	8	10	10	9,8%	6,9%	9,7%	7,4%
07 – Aquisição de bens de capital	4 162	3 634	3 461	3 496	2 036	1 641	1 474	1 407	48,9%	45,2%	42,6%	40,2%
08 – Transferências de capital	502	426	445	501	93	70	70	75	18,5%	16,5%	15,6%	15,0%
09 – Activos financeiros	75	46	37	38	7	6	4	6	8,7%	14,0%	10,8%	17,1%
10 – Passivos financeiros	307	350	400	358	4	6	5	4	1,2%	1,6%	1,1%	1,2%
11 – Outras despesas de capital	29	40	33	54	6	1	6	10	19,7%	2,5%	18,1%	19,2%
Total	9 641	9 320	9 582	10 051	2 752	2 328	2 172	2 175	28,5%	25,0%	22,7%	21,6%

* Despesas realizadas=Despesas pagas+Compromissos por pagar

Pese embora as ressalvas que se acabaram de referir, não se pode deixar de anotar, ainda, em relação aos dois últimos quadros:

- A percentagem de compromissos por pagar em relação à despesa realizada, em 2008, no valor de 21,6%, foi a menor nos últimos quatro anos. Isto é, os municípios na sua globalidade pagaram mais em 2008, independentemente do prazo médio de pagamento ter sido superior ao verificado em 2007;
- A Despesa Paga correspondeu, entre 2005 e 2008, a uma média de 75,8% da Despesa Realizada (72,5% em 2005, 75% em 2006, 77,3% em 2007 e 78,4% em 2008);
- Todavia, a média das despesas pagas a fornecedores de imobilizado diferem largamente da média geral dos pagamentos cifrando-se em 55,8% (51,1% em 2005, 54,8% em 2006, 57,4% em 2007 e 59,8% em 2008), do montante de Despesa Realizada. Isto é, **em cada ano económico, pouco mais de metade das dívidas se pagam, aos fornecedores de imobilizado**. O montante por pagar em 2008 foi de 1 407 milhões de **euros e correspondeu a 40,2% da despesa efectuada**;
- É ainda relevante o montante dos encargos por pagar aos fornecedores de bens e serviços correntes. Cerca de 25% das despesas ficam por pagar (27,5% em 2005, 25,7% em 2006, 23,5% em 2007 e 23,3% em 2008). O montante por pagar em 2008 foi de 541 milhões de euros;
- Preocupante para o equilíbrio de sector empresarial local, será o facto de os quadros anteriores mostrarem que em média, 15,5% dos subsídios correntes aprovados para o sector não são transferidos. Em 2008 esse peso foi de 16,3%;
- Acrescerá referir que grande parte das transferências de capital também se destinará às empresas municipais, pelo que é ainda mais preocupante quando se verifica que, em média 16,4% das transferências previstas não são executadas.

No Quadro 3.25 comparam-se, em cada ano, o valor total dos compromissos orçamentais por pagar, com o passivo de curto prazo do Balanço.

Da leitura deste, confirmar-se-á a inexistência de regularização dos saldos das contas orçamentais de compromissos, nomeadamente em 2005 e 2006, ao apresentar-se, no final do ano económico, compromissos superiores à dívida de curto prazo inscrita em balanço. Isto é: mantém-se registada em contas orçamentais de compromissos, por excesso, despesa que não se concretizou.

Só assim se justificará que o valor dos Compromissos por Pagar seja superior ao das Dívidas de Curto Prazo do Balanço, quando tecnicamente este deveria ser superior àquele, porque incluirá obrigações relativas a operações de tesouraria.

Quadro 3.25 – Confrontação dos Compromissos por Pagar com a Dívida de Curto Prazo do Balanço

Unidade: milhões de euros

	2005	2006	2007	2008
Compromissos por pagar (orçamental)	2 752	2 328	2 172	2 175
Dívidas de curto prazo (Balanço)	2 197	2 188	2 264	2 437
Diferença	-554,38	-140,09	92,78	261,32

3.5.5. Estrutura das Despesas

Da observação do Quadro 3.26, que a seguir se apresenta, salientam-se os seguintes aspectos:

- O peso das Despesas com Pessoal nas despesas totais após um aumento representativo em 2006, apresentam uma diminuição progressiva que se mantém, ainda, em 2008. A diminuição relativa do peso desta despesa estará associada, não só, a uma contenção na admissão de pessoal pela adopção das regras contratuais da administração pública na área do pessoal, mas também à externalização progressiva das funções autárquicas.
- É, contudo, a despesa mais representativa na globalidade da despesa autárquica.

Quadro 3.26 – Estrutura das despesas pagas

	2005	2006	2007	2008
nº de municípios existentes	308	308	308	308
nº de municípios analisados	307	306	308	308
Despesas com pessoal	28,3%	30,5%	29,2%	28,5%
Aquisição de bens e serviços	19,0%	20,2%	21,7%	22,2%
Juros e outros encargos	1,5%	1,9%	2,5%	2,9%
Transferências correntes	6,0%	6,2%	6,7%	6,6%
Subsídios	1,4%	1,8%	1,9%	1,9%
Outras despesas correntes	1,3%	1,6%	1,3%	1,6%
Total correntes	57,5%	62,2%	63,3%	63,8%
Aquisição de bens de capital	30,8%	26,4%	25,2%	25,1%
Transferências de capital	5,9%	5,1%	5,0%	5,5%
Activos financeiros	1,0%	0,6%	0,5%	0,4%
Passivos financeiros	4,4%	5,2%	5,6%	4,7%
Outras despesas de capital	0,3%	0,6%	0,4%	0,6%
Total de despesas de capital	42,5%	37,8%	36,7%	36,2%

Comparando a informação prestada nos quadros 3.24, 3.25 e 3.26 pode-se, ainda concluir que:

- A realização de despesa em **aquisição de bens de capital (despesa de Investimento)** apresenta um decréscimo em termos absolutos entre 2005 e 2007 (-530 milhões de euros em 2006 e - 177 milhões de euros em 2007). Verifica-se, contudo que nestes dois anos o peso das despesas pagas neste capítulo também decresceu relativamente à estrutura de pagamentos;
- Em 2008, voltou a crescer, em termos absolutos, 47 milhões de euros, verificando-se ainda um melhor comportamento, neste item, dos pagamentos, aumentando a sua representatividade na estrutura de pagamentos em 0,5 p.p. ;
- Em termos absolutos, o montante de despesa de investimento paga, tem crescido desde 2006, não atingindo, contudo em 2008 o volume de pagamentos executados em 2005;
- Se compararmos a evolução desta despesa a variação do recurso ao crédito poderemos concluir que:
 - O aumento do crédito bancário em 2007 (+22,8%) não se reflectiu num aumento de investimento (- 5%);
 - Ao aumento de receita creditícia, em 2008, na ordem dos 32,7%, corresponde um simples aumento de investimento de 1,4%.

Anota-se que a análise destas despesas centra-se na informação constante dos mapas de prestação de contas das autarquias, os quais, em termos orçamentais, não apresentam a agregação do investimento autárquica estrito senso¹³, com a executada pelo sector empresarial autárquico ou a resultante da criação de parcerias público privadas.

A mesma anotação se faz para os outros capítulos da despesa, nomeadamente a de aquisição de bens e serviços e a relativa a encargos com pessoal.

Atentos ao que se acabou de referir, mas continuando com a análise comparativa dos quadros supra referidos, importa ainda, salientar:

- A aquisição **de bens e serviços correntes** é a terceira maior despesa agregada das autarquias. Neste período de quatro anos (entre 2005 e 2008), esta despesa cresceu 28,6%. Contudo, em abono da melhor eficácia na gestão autárquica, a taxa de crescimento das despesas pagas neste item, é de 35,9%.

¹³ Referimo-nos à despesa executada pela estrutura administrativa das câmaras.

Isto é: ao aumento de despesa desta natureza não correspondeu um aumento da dívida autárquica. Por isso, na estrutura da despesa paga verifica-se uma notória evolução do peso relativo desta rubrica no total da despesa paga.

- A externalização das funções, antes desenvolvidas pela estrutura administrativa da organização autárquica, terá sido a principal justificação para o aumento da taxa de crescimento desta despesa entre 2005 e 2008. Por isso, será de se esperar que de futuro, a este aumento corresponda uma diminuição representativa da despesa com pessoal.
- O total das **transferências e subsídios atribuídos** correntes como e de capital, representam em 2008, 14% da despesa total paga (13,3% em 2005, 12,9% em 2006 e 13,6% em 2007). Em termos absolutos, esta despesa, cresceu entre 2005 e 2008, globalmente 155 milhões de euros, isto é, +14,5% (em 2006 tinha decrescido 4,1%, mas em 2007 aumentou 9,2%): Não possuindo informação discriminada no capítulo **das transferências de capital**¹⁴, sobre o destino destes apoios, não os podemos referenciar às transferências necessariamente feitas para o sector empresarial autárquico. Contudo, é nossa convicção que o aumento desta despesa estará associado ao progressivo aumento do sector empresarial autárquico.
- Será no entanto de relevar o facto de, as transferências correntes (nas quais se incluí a rubrica de subsídios) serem manifestamente superiores às transferências de capital.
- Os **passivos financeiros** (amortizações de empréstimos) sendo uma despesa com peso relevante, apresentou um acréscimo relativamente moderado entre 2005 e 2007 (+0,8% em 2006 e +0,4% em 2007) baixando em 2008, devido, essencialmente, ao cumprimento do limite de endividamento imposto pela Lei das Finanças Locais e pela Lei do Orçamento de Estado. Relativamente à diferença entre novos empréstimos e a amortização do **stock de capital em dívida** verificam-se as seguintes situações nos últimos 3 anos:
 - Em 2005, o total das amortizações de dívida (304 milhões de Euros) foi inferior ao total de empréstimos utilizados (343 milhões de Euros). Desta feita, em 2005, não foi cumprido o estabelecido no Orçamento de Estado, o qual previa que a variação do *stock* de capital em dívida para o global do sector da Administração Autárquica, fosse nula;

¹⁴ A classificação económica da despesa, não distingue as transferências de capital feitas para o sector empresarial do universo autárquico, das restantes transferências efectuadas a favor de outras instituições. Já no capítulo das despesas correntes, distinguem-se as transferências para o sector empresarial das restantes transferências. Não foi possível, no entanto, em sede deste relatório, proceder-se à avaliação da conformidade destas transferências, por omissão de informação

- Relativamente a 2006 verificou-se o oposto: o valor das amortizações de empréstimos (Passivos Financeiros) foi de cerca de 338 milhões de euros enquanto que o recurso a novos empréstimos foi de 276 milhões de Euros. Pode-se afirmar que neste ano, o sector autárquico contribuiu para a diminuição do deficit público em mais 62 milhões de euros. No entanto, é de salientar que 148 municípios aumentaram os seus passivos financeiros (isto é, as amortizações foram de menor valor que os novos empréstimos);
- Em 2007, o valor das amortizações de empréstimos (Passivos Financeiros) foi de 395 milhões de Euros (mais 57 milhões que em 2006) enquanto que o recurso a novos empréstimos foi de 357,3milhoes de Euros (mais 81,3 milhões de Euros que em 2006, mas ainda inferior ao montante amortizado). Assim, o sector autárquico deu, ainda, um contributo líquido, para o combate ao deficit público, no valor de 37,7 milhões de Euros.
- Quanto a 2008, o total de amortizações diminuíram em 41 milhões de euros, enquanto que o valor global de utilização de empréstimos subiu em cerca de 174 milhões de euros. Assim, a um valor de capital amortizado de 354 milhões de euros, correspondeu um aumento de empréstimos no montante de 531,2 milhões de euros. Isto é, **no ano económico de 2008, o sector autárquico contribuiu para o aumento da dívida pública bancária em cerca de 177,2 milhões de euros.**
- Relativamente às restantes rubricas de despesas, importa assinalar o aumento de juros e outros encargos no período entre 2006 e 2008. Efectivamente, o montante global de juros, entre 2005 e 2008, cresceu 123 milhões de euros, isto é, mais 120,6%

Decorrente da análise efectuada e dos dados recolhidos dos documentos de prestação de contas dos municípios, apresentam-se, a seguir os 35 municípios com o menor e maior índice de despesa com pessoal (R7 e R8):

R7 – Municípios que apresentam um menor peso das despesas com pessoal, nas despesas totais

2008			2007	
Município	Dimensão	%	Posição	
1	Castelo Branco	M	8,7%	4
2	Ribeira Brava	P	12,0%	2
3	Calheta (R. A. M.)	P	12,8%	45
4	São João da Pesqueira	P	13,9%	3
5	Arcos de Valdevez	M	14,0%	10
6	Covilhã	M	14,0%	1
7	Lamego	M	14,3%	18

continua →



2008			2007	
Município	Dimensão	%	Posição	
8	São Vicente	P	14,7%	8
9	Oliveira de Azeméis	M	16,0%	245
10	Câmara de Lobos	M	16,0%	22
11	Ponta do Sol	P	16,3%	41
12	Ponte de Lima	M	16,7%	47
13	Almeida	P	17,2%	7
14	Lagoa (R.A.A)	P	17,3%	102
15	Castro Marim	P	17,4%	26
16	Belmonte	P	17,6%	27
17	Pampilhosa da Serra	P	17,6%	73
18	Leiria	G	17,7%	54
19	Ribeira Grande	M	18,0%	36
20	Machico	M	18,1%	127
21	Santana	P	18,2%	13
22	Fafe	M	18,3%	29
23	Arouca	M	18,3%	20
24	Porto Moniz	P	18,5%	--
25	Paredes de Coura	P	18,6%	5
26	Vila Nova de Foz Côa	P	18,6%	19
27	Paços de Ferreira	M	18,7%	15
28	Vila Real de Santo António	P	19,0%	39
29	Santa Marta de Penaguião	P	19,2%	37
30	Azambuja	M	19,3%	99
31	Batalha	P	19,4%	43
32	Pombal	M	19,5%	24
33	Santa Cruz	M	19,6%	173
34	Anadia	M	19,7%	176
35	Caldas da Rainha	M	19,7%	9

Tanto o *ranking* que se acaba de apresentar como o que a seguir se evidencia relaciona as despesas com pessoal apresentadas nas respectivas contas de gerência e apenas referentes ao núcleo administrativo da estrutura orgânica. Fica de fora a consolidação com, as da mesma natureza desenvolvida pelas empresas municipais e serviços municipalizados. Será neste contexto que a informação prestada, deverá ser apreciada.

A sucessiva externalização das funções autárquicas tanto através de concessões como através da aquisição de serviços especializados é um factor de impacto positivo na diminuição das despesas com pessoal. Ao avaliar-se estes *rankings* têm que se considerar que as alterações mais significativas de um ano para o outro, advirão não de actos de gestão de pessoal, mas de uma eventual alteração da estrutura orgânica e organizacional, com o pessoal a transferir-se para as empresas municipais.

R8 – Municípios que apresentam um maior peso das despesas com pessoal, nas despesas totais

2008				2007
	Município	Dimensão	%	Posição
1	Alcochete	P	58,4%	3
2	Ourique	P	55,9%	8
3	Sardoal	P	55,9%	1
4	Moita	M	51,6%	9
5	Monforte	P	50,4%	5
6	Figueiró dos Vinhos	P	50,0%	81
7	Santiago do Cacém	M	49,0%	20
8	Castelo de Vide	P	49,0%	4
9	Cartaxo	M	48,2%	48
10	Corvo	P	47,8%	7
11	Golegã	P	47,0%	23
12	Nazaré	P	46,8%	14
13	Sesimbra	M	46,2%	28
14	Alpiarça	P	46,2%	32
15	Barrancos	P	46,1%	30
16	Vila Nova de Poiares	P	46,0%	92
17	Bombarral	P	45,7%	130
18	Mourão	P	45,0%	2
19	São Pedro do Sul	P	44,7%	41
20	Vendas Novas	P	44,3%	15
21	Mangualde	M	44,2%	100
22	Lisboa	G	44,2%	11
23	Campo Maior	P	44,1%	19
24	Moura	P	43,5%	22
25	Faro	M	43,3%	56
26	Silves	M	43,1%	126
27	Montemor-o-Velho	M	43,1%	144
28	Mesão Frio	P	43,0%	36
29	Barreiro	M	42,2%	18
30	Valongo	M	42,0%	79
31	Montijo	M	41,9%	26
32	Avis	P	41,5%	24
33	Setúbal	G	40,9%	12
34	Castanheira de Pêra	P	40,8%	55
35	Redondo	P	40,5%	6

Relativamente às despesas em Investimentos (bens duradouros, como edifícios, estradas, e outras construções), incluindo transferências para o mesmo fim, verifica-se que há 24 municípios, em 2008, em que o peso deste conjunto de despesas ultrapassa os 50 % da despesa total. No *Ranking* seguinte (R9) apresentamos os municípios nesta situação.

Anota-se que os quadros que a seguir se apresentam não incluem os investimentos realizados tanto pelas respectivas empresas municipais nem os realizados pelos serviços municipalizados. O facto de não se dispor desta informação e a presente agregação das contas das empresas municipais e dos serviços municipalizados ter sido feita apenas relativamente ao Balanço e Demonstração de Resultados, limita extraordinariamente a análise, nomeadamente a referente ao investimento. Apesar de tudo, e conscientes destas limitações, entendemos incluir no *ranking* seguinte (R9) para além do investimento directo de cada Município (conta 07 - Despesas de Investimento), também o valor registado na conta Transferências de Capital, no presuposto que estas se referem, em grande parte, a investimentos transferidos para as empresas municipais, serviços municipalizados e Juntas de Freguesia.

R9 – Municípios que apresentam um peso das despesas de investimento e transferências de capital superior a 50% nas despesas totais

	Município	Dimensão	%
1	Castelo Branco	M	75,5%
2	Ribeira Brava	P	64,5%
3	Arcos de Valdevez	M	63,7%
4	Calheta (R. A. M.)	P	63,1%
5	Câmara de Lobos	M	62,7%
6	Borba	P	59,8%
7	Ribeira Grande	M	57,8%
8	São Vicente	P	57,3%
9	Gavião	P	56,0%
10	Paços de Ferreira	M	55,7%
11	Ponta do Sol	P	54,4%
12	Mealhada	M	53,7%
13	Alcoutim	P	53,5%
14	Machico	M	52,9%
15	Vila da Praia da Vitória	M	52,9%
16	Pampilhosa da Serra	P	52,8%
17	Tabuaço	P	52,7%
18	Lamego	M	52,4%
19	Vimioso	P	51,8%
20	Paredes de Coura	P	51,5%
21	Ponte de Lima	M	51,4%
22	Anadia	M	50,7%
23	Amares	P	50,4%
24	Almeida	P	50,2%

3.6. Situação Financeira Global

3.6.1. Comparação da receita Cobrada com a Despesa Realizada e Paga

O quadro 3.27 permite comparar o montante da receita arrecadada (incluindo os empréstimos utilizados), com a Despesa Paga (tanto a realizada no exercício como em exercícios anteriores) e com a Despesa Realizada (montante de despesa comprometida para o ano económico em questão).

Quadro 3.27 – Receitas Cobradas, Despesa Realizada¹⁵ e Despesa Paga, nos exercícios de 2007 e de 2008

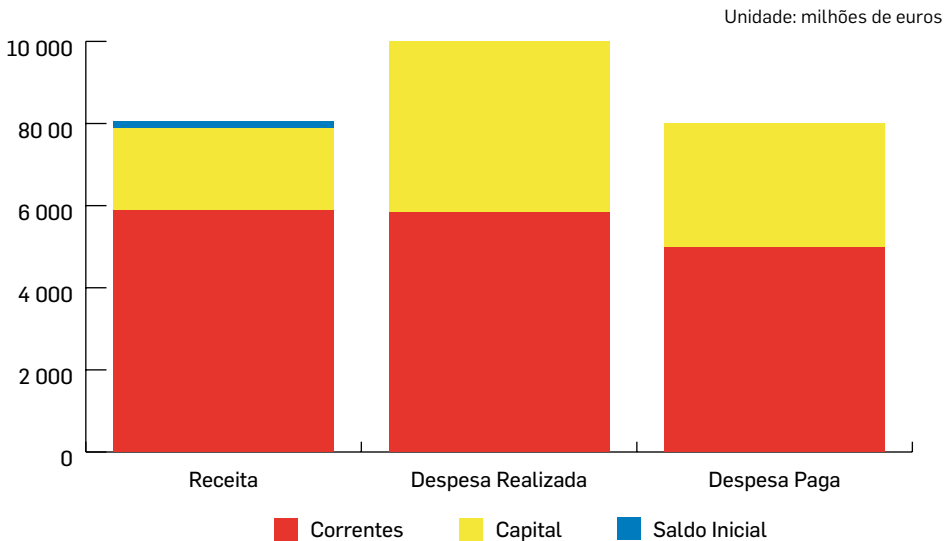
Unidade: milhões de euros

	2007			2008		
	Receita	Despesa		Receita	Despesa	
		Realizada	Paga		Realizada	Paga
Corrente	5 653,4	5 206,5	4 592,9	5 730,0	5 604,8	4 932,6
Capital	1 876,5	4 375,4	2 817,4	2 005,3	4 446,6	2 943,3
Total corrente e capital	7 529,9	9 581,9	7 410,3	7 735,3	10 051,4	7 875,9
Saldo inicial	239,8	--	--	347,3	--	--
Total	7 769,7	9 581,9	7 410,3	8 082,6	10 051,4	7 875,9

O mesmo atesta conclusões já plasmadas nos pontos anteriores:

- O valor agregado *ex-post*, dos Orçamentos de Receita é manifestamente inferior ao valor agregado da Despesa Realizada. Essa diferença cifra-se em 2 052 milhões de euros, em 2007, e 2 313 milhões de euros, em 2008. Tais montantes representam respectivamente 26,9% e 29,9% da receita cobrada, em cada ano, e 21,1% e 23,0% da despesa realizada, em cada ano.
- Estes valores permitem alertar para o facto de o sector autárquico ter mantido, em 2008, um nível de despesa superior em cerca de 30% à sua capacidade de pagamento considerando já, a utilização os empréstimos bancários. Será uma situação deveras comprometedor da sanidade financeira das autarquias do ponto vista estrutural.
- Dado que em 2008 já estava em vigor a nova Lei das Finanças Locais, com os novos critérios de limites de endividamento, poder-se-á depreender que os mesmos não serão suficientes para obstar à manutenção de uma situação, já crónica, de realização de despesas acima da capacidade financeira de pagamento das responsabilidades.

¹⁵ Compromissada

Gráfico 3.04 – Estrutura da Receita e da Despesa Paga e Despesa Realizada

No Quadro seguinte (3.28), apresentam-se alguns indicadores relativos a despesas e receitas, evidenciando-se os valores médios, máximos e mínimos.

Os valores observados suscitam os seguintes comentários:

- O valor médio do grau de execução do orçamento da despesa e receita (que, de acordo com o POCAL, relacionam os valores pagos e cobrados com as dotações/previsões corrigidas são, em 2008, de 67% para a receita (68% em 2007, 56% em 2006 e 63% em 2005) e 65% para a despesa (65% em 2007, 61% em 2006 e 63% em 2005). Estes números traduzem uma relativa diminuição de disponibilidades financeiras para provimento dos encargos, em 2008. Esta situação tem reflexos óbvios no aumento dos prazos de pagamento como se verificou em ponto anterior deste relatório.
- Como estes indicadores de grau de execução da despesa e da receita, recolhidos dos elementos prestados em sede de apresentação de contas, relacionam os fluxos de caixa, o elemento identificador da saúde financeira do município será o grau de execução da receita. Ora porque o grau de execução da despesa nesta óptica relaciona os pagamentos, estes só se efectivam se houver disponibilidade de tesouraria. Assim, pela óptica de Caixa a execução orçamental da Despesa Paga nunca pode ser superior à da Receita, sob pena de se pagar a descoberto ou com dinheiro que não é da Câmara.
- Assim, um fraco grau de execução de receita reflecte-se necessariamente num fraco grau de execução da despesa (temos como exemplo o Município de Aveiro com um grau de execução das receitas de 24% e um nível de execução das receitas em 25%).

Quadro 3.28 – Indicadores da Despesa e da Receita

		2005	2006	2007	2008
Municípios existentes	Intervalos	308	308	308	308
Municípios analisados		307	303	306	308
Grau de execução do orçamento – Despesa	Mínimo	28%	28% Seia	25% Aveiro	34% Castanheira de Pêra
	Máximo	90%	93% Tabuaço	99% Pombal	94% Mealhada
	Médio	63%	61%	65%	65%
Grau de execução do orçamento – Receita	Mínimo	28%	28% Sátão	24% Aveiro	35% Guarda
	Máximo	104%	102% Vila de Rei	118% Albufeira	100% Sobral de Monte Agraço
	Médio	63%	56%	68%	67%
Receitas por cobrar em relação às receitas liquidadas	Mínimo	0%	0%	0%	0%
	Máximo	40%	34% Funchal	53% Funchal	35% Fundão
	Médio	6%	8%	7%	4%
Despesas de Investimento em relação às despesas totais	Mínimo	3%	3% Coimbra	3% Porto	3% Cartaxo
	Máximo	68%	69% São Vicente	69% Ribeira Brava	68% Castelo Branco
	Médio	31%	27%	28%	28%
Despesas com pessoal em relação às despesas totais	Mínimo	11%	12% São Vicente	9% Covilhã	9% Castelo Branco
	Máximo	58%	64% Barrancos	53% Sardoal	58% Alcochete
	Médio	28%	31%	28%	29%

Se verificarmos agora o grau de realização da despesa e da receita (Quadro 3.29), respectivamente aferido pelos compromissos assumidos e pelas liquidações (direitos a receber), concluímos que:

- O grau médio de execução da despesa realizada (compromissos assumidos), é manifestamente superior ao da receita (direitos adquiridos ou liquidações);
- Esta diferença acentuada de execução, já referida em momentos anteriores,

que entre 2005 e 2007 baixou de 19,2% para 13,1%, em 2008, cresceu 0,4%, passando para 13,5%. A manutenção deste diferencial dificultará a consolidação financeira das autarquias e será responsável pelo desequilíbrio financeiro das mesmas;

- Mantendo-se o enquadramento legal da possibilidade de ser autorizada despesa na base da previsão da receita e, não havendo mecanismo legislativo que obrigue ao reequilíbrio orçamental aferido à execução da receita, este diferencial de execução tornar-se-á crónico, e a despesa de curto prazo tenderá a aumentar face às restrições ao acesso ao crédito bancário. A concretização da despesa, independentemente da realização ou não da receita, é a razão da falta de liquidez da generalidade dos municípios. Impõe-se, no mais curto espaço de tempo, a adopção de medidas que condicionem a realização da despesa, aferida à execução do orçamento da receita.

**Quadro 3.29 – Indicadores da Despesa e Receita
com base nos compromissos e liquidações**

		2005	2006	2007	2008
Municípios existentes	Intervalos	308	308	308	308
Municípios analisados		307	306	308	308
Grau de execução da despesa comprometida	Mínimo	39,7%	39,8%	49,5%	50,3%
	Máximo	99,3%	100,0%	100,0%	100,0%
	Médio	81,9%	81,3%	83,0%	82,8%
Grau de execução da receita liquidada	Mínimo	28,2%	27,5%	24,4%	35,4%
	Máximo	104,3%	103,9%	171,4%	104,0%
	Médio	62,7%	65,0%	69,9%	69,3%

Tendo o grau de execução média da liquidação da receita, aumentado entre 2005 (62,7%) e 2007 (69,9%) e apresentado uma ligeira descida em 2008 (69,3%) na ordem dos 0,6%, apresenta-se uma ordenação, reportada a 2008, dos 35 municípios com maior grau de liquidação da receita.

É interessante anotar-se municípios com grau de realização de 100%, ou perto dos 100% principalmente, municípios de grande dimensão como Lisboa, Almada e Vila Franca de Xira.

R10 – Municípios com maior rácio Receitas liquidadas/ receitas previstas

Município		Dimensão	Receitas liquidadas/ Receitas previstas		
			2006	2007	2008
1	Horta	P	65,80%	69,60%	104,00%
2	Lisboa	G	75,80%	75,10%	101,50%
3	Sobral de Monte Agraço	P	92,60%	82,60%	101,20%
4	Viseu	M	75,10%	84,00%	101,10%
5	Palmela	M	87,10%	92,80%	100,10%
6	Azambuja	M	99,30%	95,60%	99,00%
7	Albufeira	M	100,00%	121,70%	98,40%
8	Benavente	M	93,70%	103,00%	97,90%
9	Mealhada	M	76,60%	101,40%	96,30%
10	Mortágua	P	87,90%	94,70%	96,10%
11	Castro Verde	P	70,90%	82,30%	95,80%
12	Vila Franca de Xira	G	90,80%	97,00%	94,80%
13	Castelo de Vide	P	77,50%	75,30%	94,30%
14	Almada	G	90,30%	106,20%	93,90%
15	Arronches	P	77,70%	73,50%	93,40%
16	Gouveia	P	70,70%	89,40%	93,20%
17	Elvas	M	89,40%	108,90%	92,90%
18	Cascais	G	85,00%	89,00%	90,70%
19	Moita	M	77,20%	87,80%	90,50%
20	Oliveira de Azeméis	M	78,70%	64,70%	90,00%
21	Marco de Canaveses	M	90,70%	84,90%	90,00%
22	Grândola	P	69,40%	77,30%	89,90%
23	Coruche	P	83,30%	86,20%	89,50%
24	Pombal	M	87,00%	99,40%	89,10%
25	Cuba	P	82,40%	80,10%	88,50%
26	Mafra	M	103,90%	113,10%	88,40%
27	Sousel	P	78,90%	71,30%	87,80%
28	Alvito	P	87,50%	90,30%	87,00%
29	Torres Vedras	M	85,90%	94,30%	86,80%
30	São Brás de Alportel	P	87,00%	77,40%	86,60%
31	Lagoa (Algarve)	M	93,10%	100,50%	86,40%
32	São João da Madeira	M	83,20%	73,30%	86,40%
33	Almodôvar	P	73,80%	73,80%	86,30%
34	Pedrogão Grande	P	55,30%	52,50%	85,80%
35	Santa Cruz das Flores	P	77,71%	93,85%	85,62%

É preocupante a existência de autarquias que apresentam, ainda, execuções orçamentais com níveis de liquidação das receitas inferiores a 50%. E em alguns casos níveis de execução na ordem dos 35%.

A listagem que se segue ordena, para 2008, os 35 municípios com menor grau de liquidação da receita.

Anota-se que nenhum dos grandes municípios está nesta situação.

R11 – Municípios com menor rácio Receitas liquidadas/receitas previstas e sua comparação com grau de execução da despesa

Município	Dimensão	Receitas liquidadas/ Receitas previstas versus Despesa Comprometida / Despesa Prevista						
		2006		2007		2008		
		Execução da despesa comprometida	Execução da Receita	Execução da despesa comprometida	Execução da Receita	Execução da despesa comprometida	Execução da Receita	
1	Calheta (R. A. A.)	P	94,7%	42,1%	85,0%	50,2%	83,1%	35,4%
2	Porto Moniz	P	79,1%	45,1%	0,0%	37,0%	50,3%	35,5%
3	Castanheira de Pêra	P	74,5%	33,2%	80,6%	31,6%	88,2%	35,5%
4	Castelo de Paiva	P	74,2%	28,8%	71,3%	33,6%	74,8%	37,6%
5	Nazaré	P	93,4%	41,1%	97,6%	47,1%	96,3%	38,7%
6	Tabuaço	P	74,6%	32,4%	76,4%	37,3%	72,7%	39,1%
7	Vila Nova de Poiares	P	69,5%	52,7%	71,5%	41,4%	79,3%	40,0%
8	Ribeira Brava	P	83,4%	68,3%	78,2%	51,9%	60,7%	40,2%
9	Celorico da Beira	P	71,5%	41,2%	74,4%	43,2%	66,8%	40,5%
10	Vila Pouca de Aguiar	P	75,0%	54,7%	81,6%	53,7%	68,2%	41,1%
11	Mesão Frio	P	76,5%	45,7%	72,8%	46,2%	74,0%	42,3%
12	Montemor-o-Velho	M	99,5%	55,4%	97,5%	51,1%	82,5%	42,4%
13	Aveiro	M	64,3%	30,7%	66,2%	24,4%	71,0%	43,0%
14	Ourique	P	56,3%	33,2%	68,9%	42,0%	72,0%	43,4%
15	Aljó	P	64,1%	36,2%	78,3%	39,9%	80,8%	44,1%
16	Monchique	P	71,4%	53,8%	63,0%	48,8%	59,2%	45,2%
17	Mondim de Basto	P	49,0%	53,3%	62,3%	48,8%	56,8%	46,1%
18	Santarém	M	67,4%	45,4%	79,0%	46,9%	80,3%	46,7%
19	Sines	P	91,9%	45,0%	89,4%	59,0%	77,3%	47,4%
20	Moura	P	74,0%	54,9%	77,4%	55,3%	67,7%	47,5%
21	Redondo	P	56,4%	54,2%	54,0%	65,5%	59,9%	47,6%

continua →



Município		Dimensão	Receitas liquidadas/ Receitas previstas versus Despesa Comprometida / Despesa Prevista					
			2006		2007		2008	
			Execução da despesa comprometida	Execução da Receita	Execução da despesa comprometida	Execução da Receita	Execução da despesa comprometida	Execução da Receita
22	Ponte da Barca	P	84,3%	56,7%	80,6%	58,5%	74,3%	47,7%
23	Meda	P	79,7%	45,3%	80,1%	50,5%	81,1%	47,8%
24	Mangualde	M	92,3%	51,9%	91,2%	52,7%	89,6%	47,9%
25	Guarda	M	79,3%	44,1%	71,3%	33,5%	68,7%	48,1%
26	Castro Marim	P	--	51,7%	52,0%	56,3%	62,6%	48,2%
27	Figueira da Foz	M	90,8%	56,7%	84,5%	53,1%	79,4%	48,7%
28	Mirandela	M	87,9%	54,8%	75,6%	46,5%	77,8%	48,8%
29	Mourão	P	62,4%	38,4%	68,9%	43,4%	76,3%	48,9%
30	Nordeste	P	74,3%	58,4%	60,7%	52,6%	74,1%	49,0%
31	Fundão	M	87,1%	33,8%	89,6%	40,6%	66,5%	49,0%
32	Tarouca	P	81,4%	51,4%	77,5%	42,4%	85,0%	49,4%
33	Borba	P	39,8%	27,5%	61,5%	33,1%	82,5%	49,4%
34	Sabrosa	P	70,9%	45,6%	77,0%	50,5%	74,7%	49,6%
35	Faro	M	80,0%	47,5%	80,0%	46,4%	92,5%	49,6%

Verifica-se que a baixos níveis de concretização da receita não correspondeu, na generalidade, uma constricção da despesa. Esta executou-se pelos níveis do orçamento previsional da despesa,¹⁶ aliás, como a lei permite. Este quadro atesta bem o já anotado anteriormente sobre a necessidade de se encontrar uma forma reguladora da despesa para além do limite de endividamento líquido, que permita um maior ajustamento do grau da execução da despesa ao nível de execução da receita, permitindo uma melhor consolidação do sistema financeiro autárquico.

3.6.2. Saldos Orçamentais

Quando se levanta a questão do défice público e a contribuição ou não para o reforço do mesmo, por parte das autarquias, estamos-nos a referir ao **Saldo Global** da administração local, no que respeita às **receitas e despesas efectivas**, isto é, não financeiras.

As **receitas efectivas**, são todas aquelas que não dão origem a encargos futuros (isto significa que não incluem as receitas que provêm de recurso a empréstimos

¹⁶ Igual ao Orçamento Previsional da Receita pela regra do equilíbrio orçamental

– passivos financeiros) e que não resultam de reembolsos de empréstimos concedidos (isto é, não incluem os activos financeiros).

De igual modo as **despesas efectivas** são aquelas que não incluem despesas com activos e passivos financeiros. Assim, é o total da despesa efectuada excluída das amortizações de capital (passivos financeiros) e da despesa com compra de títulos (activos financeiros).

Anote-se contudo, que há receitas e despesas efectivas que resultam da existência de activos e passivos financeiros, mas não das operações sobre os mesmos. Estamos a falar dos dividendos que são rendimentos de propriedade e dos juros da dívida, ambas são despesa corrente.

O **saldo global ou efectivo** é a diferença entre as receitas efectivas e as despesas efectivas. Caso seja positiva, existe **superavit**, isto é, um excedente orçamental que se traduz na capacidade de financiamento da administração local. Caso seja negativo, então há **défice**, isto é, há necessidade de financiamento.

Há ainda um outro conceito que interessa reter, pela importância que o mesmo reveste na análise da situação financeira de todos os sectores da Administração Pública. Estamos a falar de saldo primário. Ora quando do cálculo da despesa efectiva se excluírem os juros, obtêm-se a despesa primária. Do mesmo modo, à diferença entre a receita efectiva e a despesa primária, chama-se **saldo primário**.

Resumindo:

- Receita efectiva = receita correntes + receitas de capital – activos financeiros – passivos financeiros
- Despesa efectiva = despesas corrente + despesas de capital – activos financeiros – passivos financeiros
- Despesa primária = despesa efectiva – juros
- Despesa corrente primária = despesa corrente – juros
- Saldo global ou efectivo = receitas efectivas – despesas efectivas
- Saldo primário = receitas efectivas – despesas primárias ou
- Saldo primário = saldo global + juros

Embora a informação do valor destes indicadores na base dos recebimentos e pagamentos tenha sido a mais frequentemente utilizada nas análises à evolução da situação financeira do sector, certo é que, face à crescente dívida de curto prazo a

fornecedores e, face à possibilidade de, com a implementação do POCAL se identificarem os créditos dos municípios sobre terceiros, é nosso entendimento que aqueles saldos não deverão ser avaliados na óptica de fluxos de caixa, mas mais na óptica financeira, na base dos reais fluxos económicos (receitas liquidadas e compromissos assumidos).

Assim sendo, apresenta-se o Quadro 3.30, mais a título informativo e passaremos à apreciação do Quadro 3.31 – Saldo na Base de Compromissos.

Quadro 3.30 – Saldos na base de Caixa (recebimentos versus pagamentos)

Unidade: milhões de euros

Base de Caixa (recebimentos / pagamentos)		2005	2006	2007	2008
(a)	Receitas correntes (não incluído o saldo inicial)	4 839	4 955	5 653	5 730
(b)	Saldo inicial	184	200	240	347
(c)	Despesas correntes	3 960	4 221	4 593	4 933
(d)=(a+b)-(c)	Saldo corrente	1 064	935	1 300	1 145
	N.º de municípios com saldo corrente positivo	267	257	262	247
(e)	Receitas de capital	2 282	2 040	1 877	2 005
(f)	Despesas de capital	2 929	2 771	2 817	2 943
(g)=(e)-(f)	Saldo de capital	-647	-731	-941	-938
(a)+(b)+(e)	Receitas totais	7 304	7 196	7 770	8 053
(c)+(f)	Despesas totais	6 889	6 992	7 410	7 876
(h)=(d)+(g)	Saldo orçamental	415	204	359	178
	N.º municípios com saldo orçamental positivo	225	220	244	194
(i)	Activos financeiros (receitas)	37	15	43	34
(j)	Activos financeiros (despesa)	69	39	33	31
(k)	Passivos financeiros (receita)	343	278	357	529
(l)	Passivos financeiros (despesas)	304	344	396	353
(m)	Receitas – AF – PF	6 924	6 902	7 369	7 491
(n)	Despesas – AF – PF	6 517	6 609	6 982	7 491
(o)=(m)-(n)	Saldo global ou efectivo	407	294	387	0
(p)	Juros e outros encargos (despesas)	102	128	181	225
(q)=(o)+(p)	Saldo primário	509	422	569	224
	N.º de municípios com saldo primário positivo	196	205	231	204

O saldo de gerência anterior corresponde às disponibilidades de tesouraria que não foram utilizadas em pagamentos, a maior parte das vezes por falta de tempo para o processamento dentro do mesmo ano económico. Tal situação deve-se ao facto de um volume significativo de receita da autarquia ser recepcionada por esta nos últimos dias de Dezembro. Assim, este saldo, é um saldo contabilístico, mas não é um saldo financeiro propriamente dito. E não é porque as dívidas de curto prazo que transitam de ano, na generalidade das situações, absorverem o tal saldo de gerência (saldo de caixa).

**Quadro 3.31 – Saldos na base de compromissos
(liquidações versus compromissos)**

Unidade: milhões de euros

Base de compromissos (receita liquidada / compromissos assumidos)		2005	2006	2007	2008
(a)	Receitas correntes (não incluído o saldo inicial)	4 929	5 127	5 881	6 392
(b)	Saldo inicial	184	201	236	348
(c)	Despesas correntes	4 566	4 825	5 207	5 605
(d)=(a+b)-(c)	Saldo corrente	547	504	910	1 133
	N.º de municípios com saldo corrente positivo	186	177	191	173
(e)	Receitas de capital	2 305	2 119	1 882	2 060
(f)	Despesas de capital	5 074	4 495	4 375	4 447
(g)=(e)-(f)	Saldo de capital	-2 770	-2 376	-2 493	-2 387
(a)+(b)+e	Receitas totais	7 418	7 448	7 999	8 800
(c)+(f)	Despesas totais	9 641	9 320	9 582	10 051
(h)=(d)+(g)	Saldo orçamental	-2 228	-1 873	-1 819	-1 252
	N.º de municípios com saldo orçamental positivo	22	37	34	46
(i)	Activos financeiros (receitas)	39	17	38	34
(j)	Activos financeiros (despesa)	75	46	37	38
(k)	Passivos financeiros (receita)	338	281	358	528
(l)	Passivos financeiros (despesas)	307	350	400	358
(m)	Receitas – AF – PF	7 026	7 150	7 602	8 238
(n)	Despesas – AF – PF	9 258	8 925	9 145	9 656
(o)=(m)-(n)	Saldo global ou efectivo	-2 232	-1 775	-1 543	-1 419
(p)	Juros e outros encargos (despesas)	112	141	204	245
(q)=(o)+(p)	Saldo primário	-2 120	-1 634	-1 339	-1 174
	N.º de municípios com saldo primário positivo	24	36	60	48

- Verifica-se que para a globalidade do sector autárquico, o **saldo corrente** que relaciona as despesas assumidas com as receitas liquidadas (diferença entre as receitas correntes e as despesas correntes) **é positivo**, mantendo-se o equilíbrio orçamental corrente na situação **ex post**;
- O facto do **saldo de capital** (receitas de capital menos despesas de capital) ser negativo (-2,4 milhares de milhão de Euros) não constituiria uma situação anómala, advindo da insuficiência crónica de recursos de capital, se o saldo corrente, fosse suficientemente excedentário para cobrir o saldo de capital. A inexistência desta situação, resulta um **saldo global orçamental** (receitas totais menos despesas totais) do sector autárquico, manifestamente negativo, em 2008 (-1,6 milhares de milhão de Euros), todavia inferior ao verificado em 2007 (que se apresentou com um deficit de -1,8 milhares de milhão de Euros). Dado que para o cálculo deste saldo contribuíram todas as receitas liquidadas e despesas assumidas, poder-se-á concluir que em 2008 **o sector autárquico realizou 1,6 milhares de milhão de euros de despesa para além da sua capacidade financeira** e relativamente às quais não possuía meios de pagamento: nem disponíveis, nem em créditos de curto prazo;
- Por outro lado o **saldo global ou efectivo**, no ano 2008 cifra-se em 1 766 milhões de Euros, representando o valor do défice do sector administrativo do conjunto dos municípios, no deficit do Sector Público.
- Assim pela análise dos quadros anteriores, podemos concluir que o equilíbrio orçamental corrente numa óptica de caixa se manteve ao longo dos quatro anos em análise. Todavia, o valor mais baixo do Saldo Corrente de Caixa ocorreu em 2008. Esta conclusão per si não revestirá avaliação negativa da gestão autárquica se, associada a si, estiver um menor valor de compromissos correntes por pagar e, se, o Saldo Corrente, na óptica dos compromissos, for crescente.
- Ora, no ano económico de 2008, verifica-se, efectivamente, o maior Saldo Corrente na Base dos Compromissos (790 milhões de euros) obtido entre 2005 e 2008.
- Importará frisar que, para os valores globais agregados, o **Saldo Corrente na Base dos Compromissos**, foi sempre positivo, tendo tido a sua menor expressão em 2006 (291milhão de euros). Quer isto dizer que numa perspectiva ex-post., o equilíbrio orçamental corrente, na generalidade, foi respeitado para todo o período em análise e apresentou um crescimento relevante entre 2005 e 2008 (121,3%). Esta evolução deveu-se, essencialmente, ao aumento das receitas correntes no período (1 438 Milhões de Euros), resultante da maior eficácia das cobranças e das novas regras de tributação dos rendimentos pela implementação do novo código do IMI e do IMT, já que, as despesas correntes, para a globalidade dos municípios, também cresceram (1.010 milhões de Euros) mas, a um ritmo inferior ao das receitas.

- Contudo, nem todos os municípios apresentam, individualmente, saldo corrente de compromissos positivo. Há municípios que não cumprem esta norma (143 em 2005, 159 em 2006, 144, 138 em 2007 e 169 em 2008).
- Relativamente ao **Saldo Corrente de Caixa**, deveria o mesmo apresentar-se positivo para cada município e não apenas para a globalidade destes, como acontece. Verifica-se que em cada ano económico em estudo, se detectaram autarquias que não apresentaram saldo corrente de caixa positivo (57 em 2005; 48 em 2006; 61 em 2007 e 83 em 2008).

3. 7- Plano Plurianual de Investimentos

Neste ponto tratamos da execução do Plano Plurianual de Investimentos, que fornece informação sobre a execução financeira dos projectos, reportada a 31 de Dezembro de cada ano. O PPI deve ser organizado e estruturado por objectivos, programas, projectos e, eventualmente, acções e é elaborado numa base móvel de 4 anos. Por exemplo, o PPI apresentado na anterior edição deste anuário dizia respeito aos anos 2007/2010. O PPI elaborado em 2008 correspondeu ao quadriénio de 2008 a 2011. Com esta informação é possível determinar os projectos/acções que se encontram concluídos e quais os que continuam nos anos seguintes, bem como qual o montante total despendido em cada projecto/acção.

O mapa da execução anual do plano plurianual de investimentos apresenta a execução do respectivo documento previsional num dado ano, destacando o nível de execução financeira anual e global. Só podem ser realizados os projectos e ou as acções inscritas no plano plurianual de investimentos e até ao montante da dotação em “Financiamento definido para o ano em curso”.

Embora este mapa esteja incluído nos documentos de prestação de contas, nem todos os municípios completaram ou disponibilizaram a informação constante deste mapa. Apenas dispomos e podemos analisar 233 dos 308 municípios, assim distribuídos no Quadro 3.32. Esta percentagem de 75,6% permite claramente extrair conclusões sobre os investimentos dos municípios.

Quadro 3.32 – Municípios Analisados

	Total Municípios	2007		2008	
		PPI Analisado	Percentagem	PPI Analisado	Percentagem
Pequenos Municípios	180	123	68,3%	136	75,6%
Médios Municípios	105	67	63,8%	76	72,4%
Grandes Municípios	23	20	87,0%	21	91,3%
Total	308	210	68,2%	233	75,6%

Na medida em que o Plurianual de Investimentos é elaborado de acordo com a classificação funcional (Ponto 10.1 do POCAL), isso permite analisar as principais divisões de despesas. Em primeiro lugar, as **funções gerais**, que dizem respeito à administração geral, protecção civil e polícia municipal. Em segundo lugar, as **funções sociais** dizem respeito à educação, saúde, acção social, habitação, serviços colectivos (incluindo ordenamento do território, saneamento e abastecimento de água), cultura e desporto. Em terceiro lugar, as **funções económicas** de investimentos em agricultura, indústria e energia, transportem e comunicações e comércio e turismo. Por último, as **outras funções** que agrupam as operações da dívida autárquica e as transferências entre administrações. O Quadro 3.33 mostra essa distribuição global, mostrando os valores percentuais para apreender a importância relativa de cada uma das quatro grandes categorias.

Quadro 3.33 – PPI distribuído pelas Quatro Grandes Funções

	Funções Gerais	Funções Sociais	Funções Económicas	Outras Funções	Total
Pequenos Municípios	10%	55%	34%	2%	100%
Médios Municípios	10%	53%	34%	3%	100%
Grandes Municípios	12%	62%	24%	2%	100%
Total	10%	56%	31%	2%	100%

As funções sociais correspondem, em média, a 56% dos investimentos, sendo que nos municípios grandes essa percentagem sobe para 62%. As funções económicas ocupam uma percentagem média de 31% dos investimentos, embora seja apenas de 24% nos municípios grandes e chegue aos 34% nos restantes. As funções gerais e as outras têm um peso relativamente menor, embora seja de realçar que, ao contrário de anos anteriores, não se observem grandes diferenças quanto á dimensão. Por serem as que correspondem ao maior volume de investimentos, as funções sociais e económicas merecem uma análise mais detalhada, a fazer nos quadros seguintes.

Quadro 3.34 – Funções Sociais no PPI

Categorias	2008				2007
	Pequenos	Médios	Grandes	Total	Total
Ensino não Superior	9,88%	15,09%	11,30%	12,53%	12,04%
Serviços Auxiliares de Ensino	0,32%	0,15%	0,35%	0,26%	0,19%
Saúde	0,65%	0,73%	0,67%	0,69%	1,54%
Acção Social	1,86%	0,62%	1,52%	1,23%	1,74%
Habitação	4,27%	5,06%	22,39%	10,08%	7,52%
Ordenamento do Território	24,29%	24,13%	15,20%	21,48%	21,80%
Saneamento	12,09%	9,41%	3,24%	8,27%	10,26%
Abastecimento de Água	6,70%	6,97%	2,33%	5,49%	8,16%

continua →

→ Categorias	2008				2007
	Pequenos	Médios	Grandes	Total	Total
Resíduos Sólidos	1,22%	1,38%	1,10%	1,25%	1,22%
Protecção do Meio Ambiente	6,62%	8,76%	15,47%	10,20%	8,97%
Cultura	12,43%	14,07%	8,96%	12,08%	11,57%
Desporto e Lazer	19,01%	13,49%	17,46%	16,19%	14,82%
Outras Actividades	0,66%	0,14%	0,02%	0,25%	0,17%
TOTAL	100%	100%	100%	100%	100%

O Quadro 3.34 mostra a classificação funcional dos investimentos sociais, que correspondem, como vimos, à maior fatia. Claramente há uma categoria que tem um maior peso que as outras, correspondendo aos projectos e acções de ordenamento de território e reabilitação urbana e rural, que ocupa uma percentagem média de cerca de 21,5%, sensivelmente o mesmo que no ano anterior. As funções de desporto e lazer estão claramente em segundo lugar com 16,2%, no que corresponde a uma modificação ligeira em relação ao ano anterior (14,8%). Com valores médios entre os 10% e os 15% estão as categorias de projectos de ensino, cultura, habitação e protecção do meio ambiente.

Mais uma vez se verifica que o grupo dos municípios grandes apresenta um padrão de distribuição funcional diferente dos outros dois grupos. Por exemplo, os investimentos em protecção do meio ambiente são, em média, 10%, mas nos municípios grandes esse valor eleva-se até aos 15,5%. A diferença é ainda mais clara no caso dos investimentos em habitação. Tem um valor médio de 10% mas é mais do dobro nos municípios grandes (22,4%) e cerca de metade da média nos restantes. Ao contrário, os investimentos em ordenamento do território são, em média 21,5% mas apenas 15% nos municípios grandes. No mesmo sentido, os investimentos em saneamento e abastecimento de água dos municípios grandes têm um peso ínfimo (3,2% e 2,3% respectivamente) por comparação com os valores nos pequenos e médios. O peso inferior dos projectos de infra-estrutura de primeira necessidade é inteiramente compreensível, pois os municípios grandes são os mais robustos financeiramente, o que lhes permitiu resolver essas lacunas há alguns anos.

Quadro 3.35 – Funções Económicas no PPI

Categorias	2008				2007
	Pequenos	Médios	Grandes	Total	Total
Agricultura, Pecuária Pescas	4,22%	1,75%	0,00%	2,14%	1,20%
Industria e Energia	7,56%	12,53%	5,34%	9,52%	8,35%
Transportes e Comunicações	72,45%	75,28%	86,48%	76,76%	77,74%
Comercio e Turismo	13,75%	8,27%	7,41%	9,76%	11,62%
Outras Funções	2,02%	2,16%	0,77%	1,83%	1,09%
Total	100%	100%	100%	100%	100%

O Quadro 3.35 permite analisar as despesas económicas, salientando-se que, ao contrário do quadro anterior, há uma diferença clara relativamente a cada um dos três grupos. Sem surpresa, a categoria que ocupa uma percentagem maior são os investimentos em transportes e comunicações, com uma média de cerca de 77%, pouco menos do que no ano anterior, sendo claro que, quanto maior é o município, maior é o peso percentual desta rubrica. No grupo dos de grande dimensão o valor é 10 pontos percentuais acima da média.

Relativamente às categorias com menor peso, nos projectos de agricultura, pecuária e pesca, quanto menor é a dimensão dos municípios, maior é o seu peso percentual. O valor atinge um máximo de 4,22% no grupo de menor dimensão, exactamente porque é o grupo dos municípios mais rurais. A mesma relação inversa se passa com os projectos ligados ao comércio e turismo, em que a parcela maior de recursos se observa nos municípios pequenos, com cerca de 13,7%. Este resultado corresponde a uma alteração importante em relação ao ano anterior, em que se verificava um equilíbrio entre o grupo de pequena e grande dimensão quanto à importância do comércio.

Por último, relativamente à indústria e energia, o peso maior observa-se no grupo de média dimensão (12,5%), um grupo muito menos rural e de pendor mais industrial. Em suma, à medida que se transfere a análise do grupo dos municípios pequenos para o grupo médio, as despesas em agricultura perdem importância a favor das de indústria e energia. E à medida que se passa do grupo médio para o grande, estas últimas também perdem importância, dando lugar de preponderância aos investimentos em transportes e comunicações.

4. ANÁLISE FINANCEIRA, ECONÓMICA E PATRIMONIAL DOS MUNICÍPIOS

4.1. Análise das componentes do Balanço dos municípios

4.1.1. Activo

No Quadro 4.01, apresentam-se os valores globais (agregados) do Activo de todos os municípios portugueses.

Quadro 4.01 – Estrutura do Balanço (Activo)

Unidade: milhões de euros

Componentes do Activo	2005	2006	2007	2008
Bens de domínio público	10 395	11 369	11 279	12 164
Imobilizado incorpóreo	53	63	100	111
Imobilizado corpóreo	12 207	13 024	13 853	14 856
Imobilizado em Curso	5 380	5 739	5 897	5 877
Total do imobilizado	28 035	30 195	31 129	33 008
Investimentos Financeiros	845	1 110	1 198	1 338
Existências	134	143	118	116
Dívidas a Receber	648	816	818	1 074
Títulos Negociáveis	28	37	60	35
Depósitos e Caixa	570	604	738	673
Acréscimos de proveitos	106	139	197	233
Custos diferidos	54	86	97	198
Total do Activo	30 420	33 130	34 355	36 675

Desta informação, podemos concluir o seguinte:

- Em 2008, o **imobilizado** (bens de domínio público, corpóreo e incorpóreo) continua, tal como em 2007 e 2006, a representar mais de 90% do Activo total dos municípios. De salientar, que em 2008, e apesar de já decorridos 6

anos após a obrigatoriedade de implementação do POCAL ainda nem todo o imobilizado existente se encontra avaliado e contabilizado, pelo que é possível que este rácio aumente nos próximos anos não só pelos novos investimentos mas também pelo registo contabilístico de bens ainda não inventariados e avaliados em termos económicos. Apesar de, como referimos no ponto anterior, todos os municípios em 2008 terem valores na conta “bens de domínio público”, é plausível que esses não sejam ainda os valores totais.

- A composição dos **Bens de Domínio Público**¹⁷ encontra-se assinalada no quadro 4.02 onde se verifica que, tal como em 2007, a principal componente dos Bens de Domínio Público são as “outras construções” 65,8% (67 % em 2007). Estas “Outras Construções” são, na generalidade, vias e arruamentos. Os bens de domínio público em curso continuam a representar uma parcela significativa, 16% não havendo indicações sobre a natureza das mesmas, que tanto podem ser “Edifícios” como “Outras Construções”;
- Sendo as estradas, por imposição constitucional (artigo 34.º da Constituição da República Portuguesa), Bens de Domínio Público, e os museus, bibliotecas, arquivos, bens da mesma natureza, de acordo com o Decreto-Lei n.º 477/80, de 15 de Outubro, facilmente se depreenderá que existe significativo desequilíbrio proporcional entre os Bens de Domínio Público e o outro Imobilizado Corpóreo. A razão desta situação deve-se ao facto de a maior parte das estradas e vias de comunicação de gestão e controlo municipal, não estarem inventariados e avaliados. Também se verifica a reduzida classificação e registo contabilístico reflectindo-se no Activo do Município, os museus, bibliotecas e arquivos municipais. A estrutura dos Bens de Domínio Público entre 2005 e 2008 não sofreu variações significativas como se pode comprovar no quadro 4.02.

Quadro 4.02 – Estrutura dos Bens de Domínio Público

Bens de Domínio Público	2005	2006	2007	2008
Terrenos	6,8%	8,8%	9,4%	12,2%
Edifícios	2,7%	1,3%	1,5%	1,5%
Outras construções	68,6%	68,6%	67,1%	65,8%
Património histórico artístico e cultural	0,6%	0,7%	0,7%	0,7%
Bens de domínio público em curso	17,3%	16,8%	17,5%	16,3%
Outros	4,8%	3,8%	3,7%	3,5%
Adiantamentos	0,2%	0%	0%	0%
Total	100%	100%	100%	100%

¹⁷ Ver anexo 3 – glossário de termos contabilísticos

- O **Imobilizado Corpóreo** representa cerca de 40 % do activo total e inclui os bens duradouros, concluídos, não destinados a venda e não considerados Bens de Domínio Público. No Quadro 4.03, é apresentada a estrutura do Imobilizado Corpóreo, sendo de salientar que os Edifícios são a componente com maior peso no Imobilizado Corpóreo (49,1%). Numa análise desta componente, por dimensão, verifica-se que não são significativos os desvios em relação à média global.

Quadro 4.03 – Imobilizado Corpóreo

Imobilizado Corpóreo	2005	2006	2007	2008
Terrenos	24,1%	24,3%	24%	23,40%
Edifícios	44,1%	45%	47%	49,09%
Equipamento Básico	2,9%	2,8%	2,7%	2,56%
Equipamento de Transporte	1,2%	1,1%	1%	1%
Ferramentas e utensílios	0,1%	0,1%	0,1%	0,09%
Equipamento Administrativo	1%	0,9%	0,8%	0,76%
Imobilizado em Curso	20,6%	20,8%	20,2%	19,13%
Adiantamentos	0,3%	0,3%	0,3%	0,27%
Outros	5,8%	4,7%	4%	3,70%
Total	100%	100%	100%	100%

- Em relação ao ano de 2007 é significativa a variação em **Investimentos financeiros**. Efectivamente de 2007 para 2008 esta rubrica teve um aumento de cerca de 12%. No entanto, os Investimentos Financeiros continuam, à semelhança dos anos anteriores a representar um valor pouco significativo (3,6% no total do activo) estando incluídas nestes montantes as participações em capital de outras entidades, aquisições de obrigações e títulos de participação, e investimentos em imóveis, sendo, na sua grande maioria participações em empresas municipais.

Através do Quadro 4.04, podemos verificar que a conta “partes de capital” continua a ser a componente com maior peso nos investimentos financeiros (superior a 76%). De salientar, ainda, o valor em “Investimentos em Imóveis” que, de acordo com o POCAL, devem ser considerados como Investimentos Financeiros se os mesmos não se destinarem à actividade da entidade (por exemplo, imóveis que se encontrem arrendados).

Verifica-se também que apenas 4 municípios apresentam adiantamentos por conta de Investimentos Financeiros (municípios de Amarante, Braga, Marvão e Póvoa de Lanhoso).

Quadro 4.04 – Estrutura dos Investimentos financeiros

Unidade: milhões de euros

Investimentos financeiros:	2005		2006		2007		2008	
Partes de capital	664,6	77,5%	871,6	78,5%	951,8	79,5%	1021,3	76,3%
Obrigações e títulos de participação	21,4	2,5%	37,1	3,3%	28,7	2,4%	26,7	2%
Investimentos em Imóveis	148,9	17,4%	176,7	15,9%	163,9	13,7%	216,7	16,2%
Outras aplicações Financeiras	3,7	0,4%	4,3	0,4 %	33,4	2,8%	51,4	3,8%
Imobilizações em Curso	12,4	1,4%	13,5	1,2 %	14,6	1,2%	16,4	1,2%
Adiantamentos	6,6	0,8%	6,8	0,6 %	5,4	0,5%	5,6	0,4%
Total	857,6	100%	1 110	100%	1 197,8	100%	1 338,1	100%

- As **existências** representam um valor muito pouco significativo na estrutura média do Balanço dos municípios (média de 0,32 %), peso idêntico ao do ano anterior (0,34%). De referir ainda que, apesar de 215 municípios (mais 15 que no ano anterior) apresentarem valores em existências, é reduzido o número de municípios que criaram provisões para depreciação de existências (ou, numa linguagem mais recente, efectuaram “ajustamentos ao Activo”). Esta situação pode ter duas justificações: I) o valor de mercado dos bens existentes é superior ao valor de aquisição ou produção; II) A entidade não se preocupa com a criação de provisões (ou ajustamentos) possivelmente pela reduzida importância desses ajustamentos na estrutura dos custos;
- As **dívidas a receber** no global dos municípios são de 1 073,5 milhões de Euros, representando um aumento de cerca de 31% em relação a 2007 (contra 818,34 em 2007 e 816,1 milhões de Euros em 2006). Este aumento pode ter duas justificações: ou efectivamente há um aumento de receita liquidada decorrente das atribuições dos municípios ou os municípios passaram a registar os direitos no momento que se vencem (princípio do acréscimo) ao contrário de os registarem apenas no momento do recebimento (base de caixa), ficando assim reflectidas as dívidas a receber no balanço. Face ao atrás referido, o valor médio das dívidas a receber por habitante em relação a 2006 e 2007 é superior em cerca de 24 euros. É de salientar que o município de Vila Nova de Gaia apresenta um valor de 61.825.920,93 referente a dívidas de terceiros a médio e longo prazo, mais especificamente na rubrica “Clientes, contribuintes e utentes - Médio e longo Prazo” quando no balanço de 2007 o valor dessa rubrica é zero. Trata-se de um valor anormalmente elevado comparado com os valores das receitas liquidadas de 147.545.594,45 e as cobradas líquidas de 141.079.571,99.

O quadro seguinte apresenta as principais componentes das Dívidas a Receber.

Quadro 4.05 – Estrutura das Dívidas a Receber

Unidade: milhões de euros

Dívidas a receber	2006	2007	2008	Estrutura 2008
Dívidas a receber M/L prazo	35,9	37	96*	8,9%
Empréstimos concedidos	61,6	60	6,6	0,6%
Clientes contribuintes e utentes	158,6	150,7	165,7	15,4%
Estado	18,8	16,7	18,1	1,7%
Adiantamentos	21,4	21,4	11	1%
Outros	519,7	532,6	776,1	72,3%
Total de dívidas a receber em 31/12/N	816,0	818,4	1073,5	
N.º de habitantes	10 601 101	10 619 582	10 627 250	
Dívida a receber por habitante	77 €	77 €	101 €	

* ver explicação sobre os valores de Vila Nova de Gaia

- As disponibilidades são a componente do Activo com menor subjectividade representando o valor dos saldos em caixa e em instituições financeiras. As disponibilidades, de acordo com a análise às contas das autarquias, situam-se entre 0,07% nos Municípios de Figueiró dos Vinhos, Funchal e Mourão, e 17,75% no Município da Amadora, do total do Activo, numa média global da amostra, de 2,08 % do activo. A interpretação do valor das disponibilidades num município deverá ser efectuada com cuidado dado que o valor das mesmas inclui, para além das “reais” disponibilidades outras, designadamente as operações de tesouraria (cauções em bancos, de fornecedores ou clientes; impostos retidos a entregar ao Estado; etc.) que representam cobranças para terceiros ou de terceiros, não constituindo deste modo disponibilidades da entidade. Por outro lado, algumas das “verdadeiras” disponibilidades podem estar consignadas a projectos específicos. Deste modo, parece-nos que seria mais útil um desdobramento das disponibilidades em:
 - Disponibilidades gerais;
 - Disponibilidades de Operações de Tesouraria;
 - Disponibilidades consignadas.

Do exposto, é de toda a utilidade que a leitura do valor das disponibilidades seja efectuada em simultâneo com a informação obtida do Mapa de Fluxos de Caixa. Este distingue as disponibilidades em orçamentais e referentes a Operações de Tesouraria. O quadro 4.06 apresenta a composição das disponibilidades em 31 de Dezembro de 2008.

Quadro 4.06 – Disponibilidades e disponibilidades reais

Unidade: milhões de euros

Disponibilidades	2006	2007	2008
(1) Total de disponibilidades	603,6	738,5	673,2
(2) Cauções de fornecedores e clientes	17,3	18,9	20,6
(3) Operações de Tesouraria	134,9	142,5	143,8
(4=1-2-3) Total de disponibilidades reais	451,4	577,1	508,8

Nota: O valor das Disponibilidades em Balanço é diferente do montante do saldo final na base de Caixa (quadro 3.30) devido ao facto de haver autarquias que não incorporaram o saldo da gerência anterior.

- Os **custos diferidos**, de acordo com o POCAL, compreendem as obrigações constituídas, mas cujo reconhecimento como custo deve ser diferido para exercícios seguintes. São normalmente considerados nesta conta, as rendas pagas já referentes ao ano económico seguinte, despesas de conservação plurianual, seguros que envolvem meses relativos a exercícios económicos diferentes, etc. De salientar que 252 municípios analisados incluem custos diferidos no seu activo (239 em 2007 e 203 em 2006);
- Os **acréscimos de proveitos** são proveitos a reconhecer num exercício ainda que não tenham documentação vinculativa. Consequentemente, a liquidação e cobrança será obtida e reconhecida em exercícios posteriores. Como exemplos de proveitos a incluir nesta conta, temos os juros de aplicações de tesouraria que se vencem em exercícios seguintes, subsídios para formação a receber, etc. De salientar que 213 municípios incluem acréscimos de proveitos no seu activo (197 em 2007 e 137 em 2006). Por último, de referir que dois municípios, Sertã e Vila do Porto apresentam valores negativos nesta conta (-1,5 euros e -2.672,57 euros respectivamente), situação em termos contabilísticos incorrecta.

4.1.2. Fundos Próprios

No Quadro 4.07 apresentam-se os valores globais (agregados) dos Fundos Próprios de todos os municípios. Os fundos próprios calculam-se pela diferença entre o Activo e o Passivo, ou seja, deviam representar o património líquido de cada município (embora não seja totalmente correcta esta afirmação uma vez que no Passivo incluem-se proveitos diferidos que também não são fundos alheios).

Os fundos próprios são constituídos por 4 grandes grupos:

1. Fundo Patrimonial inicial ou património inicial;
2. Fundo patrimonial adquirido proveniente dos resultados dos diferentes exercícios;

3. Subsídios de capital recebidos e doações recebidas;
4. Reavaliações de imobilizado.

Os Fundos Próprios representam entre valores negativos (municípios de Calheta, Fornos de Algodres e Marco de Canaveses) e valores significativamente elevados em relação ao Activo total (municípios de Penedono, 99%, Vila do Porto, 95%, Cascais e Oleiros, 94% e Ferreira do Zêzere, 93%) A média global é de 63% (64% em 2007 e 68% em 2006).

Quadro 4.07 – Estrutura do Balanço (Fundos Próprios)

Unidade: milhões de euros

Componentes dos fundos próprios	2005	2006	2007	2008	Variação 2007-2008	Variação 2005-2008
Fundo Patrimonial	17 791,9	18 732,8	19 682,7	20 173,5	2,49%	13,39%
Reservas + subsídios+ doações	1 161,7	2 141,5	1 489,8	2 161,2	45,07%	86,04%
Resultados transitados	1 065,5	1 131,5	1 547,7	1 714,1	10,75%	60,87%
Resultados do exercício	569	663,9	484,7	303	-37,49%	-46,75%
Total dos Fundos Próprios	20 588,1	22 669,7	23 204,9	24 351,8	4,94%	18,28%

- O fundo patrimonial (inicial) representa a diferença entre o Activo e o Passivo no momento da elaboração do primeiro Balanço do município. Deste modo, o valor desta conta deveria ser igual ao de 2007. O aumento do fundo patrimonial inicial entre 2005 e 2008, deve-se essencialmente ao facto de alguns municípios ainda se encontrarem a valorizar imobilizado implicando aumentando o Activo por contrapartida da conta Fundo Patrimonial;
- Em termos globais a variação no Fundo Próprio de 2007 para 2008 não é significativa (cerca de 4%). No entanto, a variação entre as rubricas é relevante. Assim, pela análise das diferentes componentes verificamos que, por exemplo, os resultados líquidos tiveram em 2008 um decréscimo de cerca de 38% relativamente a 2007. Por outro lado, a rubrica de Reservas, Subsídio e Doações teve em 2008 um aumento de cerca de 45% em relação a 2007.
- Os subsídios registados no Fundo Próprio, em geral, apenas contêm os subsídios destinados a investimentos em bens não amortizáveis. Da análise das contas dos 308 municípios verifica-se que 68 municípios reconheceram subsídios nesta conta;

- As reservas de reavaliação resultam de uma actualização do valor de aquisição e respectivas amortizações acumuladas dos activos imobilizados (com excepção dos Investimentos Financeiros que neste caso seriam «ajustamentos» positivos), derivada essencialmente da desvalorização da moeda. O POCAL só permite reavaliações se legisladas superiormente, o que contraria, em parte, as actuais tendências da Contabilidade para substituir o princípio do custo histórico pela designado justo valor ou valor de mercado. O impedimento dos municípios procederem a reavaliações de uma forma livre tem como objectivo limitar eventuais sobreavaliações do Activo, obedecendo ao princípio da prudência. No entanto, uma vez que o CIBE para efeitos de elaboração do primeiro inventário elaborado pelas regras daquele diploma permite reavaliar bens cujo valor actual é significativamente superior ao valor histórico, verifica-se que 15 municípios (19 em 2007, 14 em 2006 e 8 em 2005) têm valor nesta conta dos fundos próprios.
- Os resultados transitados reflectem os resultados líquidos de exercícios anteriores depois de cumprido o definido no POCAL sobre a aplicação de resultados. Em 2008 verifica-se uma variação positiva de 10,75% em relação a 2007. A variação de 2005 a 2008 centra-se nos 60% reflectindo os resultados positivos obtidos na maioria dos municípios no período em análise.

4.1.3. Passivo

O Passivo inclui três grandes componentes:

- Passivo exigível, ou sejam, as dívidas a pagar;
- Passivo não exigível, que inclui os «Acréscimos de Custos» e os «Proveitos Diferidos»;
- Passivo possivelmente exigível reflectido na conta «Provisões para riscos e encargos»;

Assim, quando se comenta o Passivo de qualquer empresa ou entidade, refere-se as dívidas para com terceiros excluindo-se o Passivo não exigível e as provisões para riscos e encargos. Incluir estas duas componentes pode levar a análises financeiras erradas, nomeadamente no caso das entidades públicas, que, por regra têm valores significativos em "Proveitos diferidos" devido a transferências e subsídios de capital registados como proveitos durante a vida útil de bem adquirido ou construído com esse financiamento. Por exemplo, o passivo exigível nos municípios, ou seja, as dívidas por pagar, representa 57,8 % do total do contabilisticamente designado "Passivo";

Quadro 4.08 – Componentes do Passivo

Unidade: milhões de euros

Componentes do Passivo	2005	2006	2007	2008	Variação 2007-2008	Variação 2005-2008
Dívidas a Médio e Longo Prazo	4 396,70	4 448,90	4 399,40	4 687,50	6,5%	6,6%
Dívidas a Curto Prazo	2 197,20	2 188,20	2 264,40	2 436,80	7,6%	10,9%
Total de dívidas a terceiros	6 593,90	6 637,10	6 663,80	7 124,30	6,9%	8%
Provisões para riscos e encargos	87,4	134,7	309,6	311	0,5%	255,8%
Acréscimos de Custos	175,4	194	280,3	447,5	59,7%	155,2%
Proveitos diferidos	2 975,50	3 494,00	3 895,80	4 440,00	14,4%	49,2%
Total do Passivo	9 832,20	10 459,80	11 149,50	12 322,80	10,5%	25,3%

- As **provisões para riscos e encargos** representam previsões de responsabilidades e devem ser objecto de registo contabilístico quando, simultaneamente, se verificarem as seguintes condições: a entidade tem uma obrigação presente como resultado de um acontecimento passado; for provável a exigência de liquidar uma obrigação, embora possa não se saber o valor certo; puder ser feita uma estimativa fiável do valor da obrigação. Por exemplo, normalmente consideram-se provisões para riscos e encargos, responsabilidades potenciais referentes a processos judiciais em curso (obrigação presente que provavelmente exige um pagamento futuro).
- De salientar que, da análise aos Balanços dos municípios, verifica-se que 58 (41 em 2007, 22 em 2006 e 18 em 2005) apresentam valores nesta conta do Passivo;
- Os **proveitos diferidos** compreendem as receitas que devem ser reconhecidos como proveitos em diversos exercícios seguintes, de acordo com o princípio da especialização dos exercícios ou do balanceamento entre custos e proveitos (isto é, devem ser reconhecidos no exercício em que incorrem os custos inerentes aos mesmos). O exemplo com significado mais relevante é o registo contabilístico dos subsídios e as transferências consignadas a investimentos específicos. Efectivamente, salvo muito raras excepções, todos os municípios recebem importâncias (subsídios ou transferências) para investimentos, em resultado de projectos de cooperação, contratos-programas, entre outros. Esta conta assume normalmente valores relevantes e a sua não utilização (possivelmente considerando essas transferências como proveitos do exercício) poderá alterar significativamente a estrutura do Balanço e a Demonstração de Resultados. De referir ainda que esta conta representa uma média de 36% do total do Passivo;

- Quanto aos **acréscimos de custos** e no que se refere particularmente aos encargos com férias do ano seguinte, o POCAL obriga ao registo em 31 de Dezembro do custo férias e subsídio de férias a pagar no ano seguinte (sendo um custo do ano N mas despesa do ano N+1). De salientar que 269 municípios (252 em 2007, 221 em 2006 e 212 em 2005) apresentam valores na conta “acréscimos de custos”, significando ainda que 39 municípios não cumprem com o estabelecido no POCAL;
- Da análise do quadro anterior verifica-se que, tal como nos anos anteriores, o maior peso do Passivo centra-se no Passivo de Médio e Longa Prazo, tendo aumentado em 2008 em cerca de 6,1% em relação a 2007. Paralelamente, e também as dívidas de curto prazo sofreram um acréscimo de 7,1% em relação a 2007.
- O total das **dívidas a terceiros** representa informação relevante para análise da situação financeira dos municípios, sendo obtido em duas perspectivas: atendendo ao prazo da exigibilidade e às entidades credoras. No Balanço, são separadas as dívidas a “curto prazo” (dívidas a pagar a um ano) e dívidas a “médio e longo prazo” (dívidas a pagar a mais de um ano) e, dentro destas, é ainda obtida informação por tipo de credor (fornecedor, credor de empréstimos bancários, Estado, etc.);

Apresenta-se de seguida o *ranking* dos 35 municípios com maior e menor endividamento total (Passivo exigível), bem como o *ranking* dos municípios com maior e menor dívida por habitante, sendo de salientar o seguinte:

- Os 35 municípios com maiores dívidas continuam em 2008, a representar cerca de 53% do total das dívidas de todos os 308 municípios (em 2007 representavam 53,5%);
- De salientar que em 2008 dois municípios passam a constar no *ranking* que não constavam em anos anteriores: o município de Portimão e o município de Portalegre. Por outro lado deixam de figurar no *ranking* o município de Vila Nova de Famalicão e município de Almada;
- Lisboa continua a ser, tal como em 2007, o único grande município que aparece no *ranking* dos 35 municípios com maiores dívidas por habitante;
- Existem cinco municípios de média dimensão que constam do *ranking* dos municípios com maior passível exigível por habitante: Fundão, Portalegre, Aveiro, Seia e Covilhã.
- Em 2008 e relação a 2007 há mais um município de grande dimensão a constar do *ranking* dos municípios com menores dívidas por habitantes: o muni-

cípio de Almada que se vem juntar aos municípios de Cascais, Sintra e Vila Franca de Xira que já constavam do *ranking* em 2007;

- O município onde se registou uma maior variação em termos percentuais foi o Município do Vila Real de Santo António, com um aumento de 104,06%, em relação ao ano anterior. (passando de 10.517.569 milhões de euros em 2007 para 21.522.426 milhões de euros em 2008)
- O município que registou uma maior diminuição do passivo exigível, foi o Município do Porto, com a diminuição em 27.111.784 milhões de euros, passando de 177.265.109 milhões de euros em 2007 para 150.153.325 em 2008 (em termos percentuais houve uma diminuição de -15,3%).

R12 – Municípios com menor Passivo exigível (dívidas) em 2008

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Passivo Exigível
1	Penedono	P	99 573
2	Redondo	P	771 201
3	Lajes das Flores	P	824 660
4	Viana do Alentejo	P	1 085 466
5	Vila do Bispo	P	1 099 723
6	Santa Cruz da Graciosa	P	1 109 498
7	Santa Cruz das Flores	P	1 353 629
8	Cinfães	M	1 359 544
9	Penacova	P	1 403 755
10	Campo Maior	P	1 416 135
11	Vila do Porto	P	1 449 161
12	Marvão	P	1 579 806
13	Castelo de Vide	P	1 888 311
14	São Roque do Pico	P	1 905 901
15	Alvito	P	2 039 735
16	Oleiros	P	2 084 637
17	Pampilhosa da Serra	P	2 113 072
18	Arronches	P	2 133 254
19	Batalha	P	2 154 100
20	Alcácer do Sal	P	2 213 315
21	Corvo	P	2 231 292
22	Vila Velha de Ródão	P	2 520 427
23	Murtosa	P	2 598 435
24	Alter do Chão	P	2 602 635

continua →



Município		Dimensão	Passivo Exigível
25	Belmonte	P	2 709 857
26	Alcoutim	P	2 713 207
27	Serpa	P	2 723 684
28	Portel	P	2 769 895
29	Proença-a-Nova	P	2 863 505
30	Mação	P	2 941 231
31	Vinhais	P	2 999 602
32	Gavião	P	3 132 551
33	Santa Marta de Penaguião	P	3 249 714
34	Ponte de Sor	P	3 250 418
35	São Brás de Alportel	P	3 345 076

**R12.A - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas)
em 2008 – Grande Dimensão**

Unidade: euros

Município		Dimensão	Passivo Exigível
1	Vila Franca de Xira	G	35 034 217
2	Cascais	G	37 406 819
3	Almada	G	41 496 229
4	Vila Nova de Famalicão	G	42 511 887
5	Barcelos	G	48 673 328

**R12.B - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas)
em 2008 – Média Dimensão**

Unidade: euros

Município		Dimensão	Passivo Exigível
1	Cinfães	M	1 359 544
2	Oliveira do Hospital	M	3 423 006
3	Elvas	M	4 015 476
4	Ponte de Lima	M	4 471 254
5	Baião	M	4 476 167
6	Salvaterra de Magos	M	4 629 162
7	Benavente	M	4 845 120
8	Mealhada	M	4 991 559
9	Arouca	M	6 192 468
10	Porto de Mós	M	6 665 702
11	Lagoa (Algarve)	M	7 143 353

continua →



	Município	Dimensão	Passivo Exigível
12	Vizela	M	7 631 336
13	Almeirim	M	8 260 162
14	Albergaria-a-Velha	M	8 832 813
15	Caldas da Rainha	M	9 238 841
16	Póvoa de Lanhoso	M	9 255 965
17	Marinha Grande	M	9 820 555
18	Pombal	M	9 866 361
19	Anadia	M	10 043 881
20	Águeda	M	10 499 650

**R12.C - Municípios com menor Passivo exigível (dívidas)
em 2008 – Pequena Dimensão**

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Passivo Exigível
1	Penedono	P	99 572
2	Redondo	P	771 201
3	Lajes das Flores	P	824 659
4	Viana do Alentejo	P	1 085 465
5	Vila do Bispo	P	1 099 722
6	Santa Cruz da Graciosa	P	1 109 498
7	Santa Cruz das Flores	P	1 353 629
8	Penacova	P	1 403 755
9	Campo Maior	P	1 416 134
10	Vila do Porto	P	1 449 161
11	Marvão	P	1 579 806
12	Castelo de Vide	P	1 888 311
13	São Roque do Pico	P	1 905 900
14	Alvito	P	2 039 735
15	Oleiros	P	2 084 636
16	Pampilhosa da Serra	P	2 113 072
17	Arronches	P	2 133 254
18	Batalha	P	2 154 100
19	Alcácer do Sal	P	2 213 315
20	Corvo	P	2 231 292

R13 – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Ranking			
			2005	2006	2007	2008
1	Lisboa	G	956 794 650	980 959 458	965 453 601	1 116 070 632
2	Vila Nova de Gaia	G	231 199 876	229 218 279	268 040 500	277 274 417
3	Porto	G	198 579 975	197 291 248	177 265 109	150 153 325
4	Aveiro	M	116 117 954	118 224 624	121 835 696	136 159 806
5	Gondomar	G	118 388 413	115 290 367	109 395 069	117 454 159
6	Maia	G	128 184 183	116 606 546	105 469 708	92 995 969
7	Funchal	M	86 786 860	82 972 410	81 302 650	92 779 795
8	Sintra	G	94 727 489	93 967 246	89 679 427	90 919 951
9	Braga	G	96 364 408	91 682 110	90 630 116	89 535 145
10	Covilhã	M	82 497 572	78 279 125	86 938 744	87 924 483
11	Leiria	G	86 972 383	88 361 267	81 141 552	81 771 098
12	Loures	G	96 758 075	93 413 683	75 907 375	79 594 322
13	Fundão	M	----	60 914 204	66 026 861	77 055 694
14	Guimarães	G	88 949 594	83 068 317	78 484 817	76 040 223
15	Setúbal	G	118 388 413	115 290 367	83 077 853	75 726 187
16	Oeiras	G	----	78 953 412	65 503 008	71 474 019
17	Vila do Conde	M	81 068 084	78 185 259	74 237 105	69 661 507
18	Coimbra	G	75 358 018	70 939 961	64 812 923	66 096 489
19	Santa Maria da Feira	G	53 936 911	54 248 999	58 201 466	65 558 327
20	Faro	M	53 936 911	54 248 999	53 746 000	62 048 361
21	Santarém	M	----	53 070 408	60 313 680	60 946 606
22	Seixal	G	60 352 012	54 191 898	50 910 309	60 057 433
23	Odivelas	G	60 475 428	65 822 458	62 966 095	59 999 901
24	Portimão	M	----	----	----	58 007 031
25	Amadora	G	63 267 139	58 642 523	56 677 438	57 846 396
26	Matosinhos	G	59 074 172	57 137 844	55 816 382	57 338 196
27	Figueira da Foz	M	60 956 137	62 119 286	58 580 526	57 192 505
28	Guarda	M	----	46 878 859	47 493 066	52 418 492
29	Oliveira de Azeméis	M	56 802 365	56 217 276	55 185 169	52 335 301
30	Valongo	M	57 291 282	49 687 235	46 677 522	51 520 183
31	Évora	M	----	43 472 281	45 391 152	49 463 757
32	Seia	M	----	46 975 007	48 004 101	48 831 773
33	Barcelos	G	----	45 883 946	48 222 374	48 673 328
34	Portalegre	M	----	----	----	45 582 199
35	Marco de Canaveses	M	45 000 000	46 324 799	45 329 807	44 437 437
Total do endividamento dos 35 municípios mais endividados						3 780 944 446
Total do endividamento de todos os municípios						7 124 261 027

Nota: Os municípios que reduziram o passivo exigível estão assinalados a negrito. Municípios em que no valor é apresentado "----" significa que não estavam na lista dos 35 municípios com maior liquidez em 2005 e/ou 2006 e/ou 2007.

**R13.A – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas)
em 2008 – Grande Dimensão**

Unidade: euros

Município		Dimensão	Passivo Exigível
1	Lisboa	G	1 116 070 631
2	Vila Nova de Gaia	G	277 274 417
3	Porto	G	150 153 324
4	Gondomar	G	117 454 158
5	Maia	G	92 995 969

**R13.B – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas)
em 2008 – Média Dimensão**

Unidade: euros

Município		Dimensão	Passivo Exigível
1	Aveiro	M	136 159 806
2	Funchal	M	92 779 795
3	Covilhã	M	87 924 483
4	Fundão	M	77 055 693
5	Vila do Conde	M	69 661 506
6	Faro	M	62 048 361
7	Santarém	M	60 946 606
8	Portimão	M	58 007 031
9	Figueira da Foz	M	57 192 505
10	Guarda	M	52 418 491
11	Oliveira de Azeméis	M	52 335 301
12	Valongo	M	51 520 183
13	Évora	M	49 463 756
14	Seia	M	48 831 772
15	Portalegre	M	45 582 198
16	Marco de Canaveses	M	44 437 437
17	Póvoa de Varzim	M	39 304 816
18	Espinho	M	38 816 231
19	Viseu	M	37 709 505
20	Penafiel	M	36 702 047

R13.C – Municípios com maior Passivo exigível (dívidas) em 2008 – Pequena Dimensão

Unidade: euros

Município		Dimensão	Passivo Exigível
1	Fornos de Algodres	P	34 847 875
2	Vila Franca do Campo	P	22 899 254
3	Sines	P	22 613 475
4	Vila Real de Santo António	P	21 522 425
5	Celorico da Beira	P	20 179 837
6	Alcanena	P	18 989 235
7	Gouveia	P	18 380 051
8	Macedo de Cavaleiros	P	18 171 970
9	Monção	P	17 360 857
10	Melgaço	P	16 892 031
11	Montalegre	P	16 857 658
12	Torre de Moncorvo	P	16 567 141
13	Nazaré	P	16 450 839
14	Alijó	P	16 186 652
15	Celorico de Basto	P	15 876 640
16	Alfândega da Fé	P	15 858 980
17	Valpaços	P	15 734 703
18	Ansião	P	15 149 602
19	Reguengos de Monsaraz	P	14 930 735
20	Povoação	P	14 540 112

R.13.D – Municípios com maior aumento do Passivo Exigível em relação a 2007

Unidade: euros

Município		Dimensão	Varição em valor absoluto
1	Lisboa	G	150 617 031
2	Portimão	M	27 503 715
3	Aveiro	M	14 324 110
4	Trofa	M	12 873 359

continua →



	Município	Dimensão	Variação em valor absoluto
5	Póvoa de Varzim	M	12 702 096
6	Cantanhede	M	12 182 344
7	Funchal	M	11 477 145
8	Fundão	M	11 028 833
9	Vila Real de Santo António	P	11 004 856
10	Vila Nova de Gaia	G	9 233 917
11	Seixal	G	9 147 124
12	Faro	M	8 302 361
13	Viana do Castelo	M	8 175 032
14	Gondomar	G	8 059 090
15	Câmara de Lobos	M	7 475 024
16	Beja	M	7 390 571
17	Santa Maria da Feira	G	7 356 861
18	Vila da Praia da Vitória	M	6 255 005
19	Ponta Delgada	M	6 128 700
20	Oeiras	G	5 971 011
21	Sesimbra	M	5 929 155
22	Vila Real	M	5 267 577
23	Guarda	M	4 925 426
24	Valongo	M	4 842 661
25	Portalegre	M	4 734 222
26	Torres Vedras	M	4 668 005
27	Ribeira Grande	M	4 647 209
28	Odemira	M	4 635 613
29	Castelo Branco	M	4 498 942
30	Olhão	M	4 125 820
31	Lamego	M	4 108 995
32	Penafiel	M	4 074 626
33	Évora	M	4 072 605
34	Paredes	M	4 030 665
35	Loures	G	3 686 947

R13.E – Municípios com maior diminuição do Passivo Exigível em relação a 2007

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Variação em valor absoluto
1	Porto	G	-27 111 784
2	Maia	G	-12 473 739
3	São Pedro do Sul	P	-11 256 379
4	Setúbal	G	-7 351 666
5	Vila do Conde	M	-4 575 598
6	Loulé	M	-3 362 766
7	Vagos	M	-3 155 423
8	Tondela	M	-3 099 817
9	Odivelas	G	-2 966 194
10	Vila Nova de Famalicão	G	-2 923 044
11	Oliveira de Azeméis	M	-2 849 868
12	Silves	M	-2 628 383
13	Águeda	M	-2 584 105
14	Guimarães	G	-2 444 594
15	Torres Novas	M	-2 365 843
16	Abrantes	M	-2 119 958
17	Santa Cruz	M	-2 076 671
18	Amarante	M	-1 710 304
19	Monção	P	-1 604 655
20	Mogadouro	P	-1 503 753
21	Ovar	M	-1 496 672
22	Estarreja	M	-1 407 608
23	Almada	G	-1 397 240
24	Figueira da Foz	M	-1 388 020
25	Santana	P	-1 346 797
26	Felgueiras	M	-1 313 205
27	Mação	P	-1 244 499
28	Tomar	M	-1 240 867
29	São João da Madeira	M	-1 176 502
30	Caminha	P	-1 166 455
31	Braga	G	-1 094 972
32	Nazaré	P	-964 208
33	Vimioso	P	-954 004
34	Alcobaça	M	-923 570
35	Monforte	P	-918 765

R14 – Municípios com menor Passivo exigível em 2008, por habitante

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Dívida por habitante
1	Penedono	P	30,30
2	Cinfães	M	67,31
3	Penacova	P	83,27
4	Ponte de Lima	M	100,42
5	Redondo	P	115,52
6	Batalha	P	134,69
7	Oliveira do Hospital	M	158,27
8	Pombal	M	164,83
9	Palmela	M	169,07
10	Alcácer do Sal	P	170,03
11	Campo Maior	P	170,72
12	Benavente	M	171,13
13	Caldas da Rainha	M	174,90
14	Serpa	P	176,23
15	Elvas	M	181,55
16	Amarante	M	184,06
17	Ponte de Sor	P	190,33
18	Viana do Alentejo	P	190,37
19	Cascais	G	198,71
20	Vila do Bispo	P	202,86
21	Sintra	G	203,91
22	Águeda	M	210,60
23	Ovar	M	213,45
24	Salvaterra de Magos	M	215,40
25	Baião	M	216,39
26	Paredes	M	217,91
27	Mafra	M	219,80
28	Mealhada	M	224,69
29	Santa Cruz da Graciosa	P	225,97
30	Torres Vedras	M	238,51
31	Vila Franca de Xira	G	246,44
32	Almada	G	249,82
33	Marinha Grande	M	254,43
34	Vila do Porto	P	259,99
35	Arouca	M	261,69

R15 – Municípios com maior Passivo exigível em 2008, por habitante

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Dívida por habitante
1	Fornos de Algodres	P	6 654,17
2	Corvo	P	4 572,32
3	Castanheira de Pêra	P	3 973,58
4	Freixo de Espada à Cinta	P	3 615,45
5	Alfândega da Fé	P	2 954,36
6	Calheta (R A A)	P	2 800,77
7	Mourão	P	2 615,96
8	Ourique	P	2 600,15
9	Fundão	M	2 496,38
10	Monchique	P	2 363,72
11	Celorico da Beira	P	2 354,16
12	Lisboa	G	2 279,73
13	Penamacor	P	2 176,78
14	Barrancos	P	2 155,71
15	Povoação	P	2 132,61
16	Sardoal	P	2 110,99
17	Vila Franca do Campo	P	2 051,17
18	Alandroal	P	2 016,02
19	Mesão Frio	P	1 999,20
20	Portalegre	M	1 920,79
21	Torre de Moncorvo	P	1 876,45
22	Aveiro	M	1 862,65
23	Borba	P	1 854,85
24	Nordeste	P	1 838,28
25	Vila Nova de Poiares	P	1 833,22
26	Porto Moniz	P	1 823,52
27	Seia	M	1 819,09
28	Melgaço	P	1 797,79
29	Murça	P	1 759,45
30	Armamar	P	1 754,99
31	Tabuaço	P	1 734,78
32	Mondim de Basto	P	1 721,51
33	Crato	P	1 699,35
34	Covilhã	M	1 687,58
35	Monforte	P	1 677,08

4.1.2. Liquidez

A liquidez mede a capacidade que uma empresa ou entidade tem para solver os seus compromissos a curto prazo (ano), podendo ser calculada¹⁸ pela diferença entre:

- (Disponibilidades + Títulos negociáveis+ Dívidas a receber de curto prazo) - Dívidas a pagar a curto prazo.

Uma entidade que tenha uma liquidez positiva, significa que o valor e disponibilidades e as dívidas a receber a curto prazo são suficientes para pagar os compromissos assumidos também a curto prazo.

Assim, considerando a fórmula referida, a liquidez geral dos municípios portugueses em 31 de Dezembro de 2008 é negativa (cerca de 751,6 milhões de Euros), tendo em relação a 2007 aumentado em cerca de 66,6 milhões de Euros, contrariando a situação de 2006 para 2007 em que se tinha verificado uma diminuição no montante de 82,2 milhões de Euros, conforme evidenciado no quadro seguinte.

Quadro 4.09 – Liquidez Geral dos Municípios

Unidade: milhões de euros

Liquidez Geral dos municípios		2006	2007	2008
1	Disponibilidades	603,6	738,5	673,2
2	Títulos negociáveis	37,2	59,5	34,5
3	Dívidas a receber de curto prazo	780,2	781,4	977,5
4	Dívidas a pagar de curto prazo	2.188,2	2.264,4	2.436,8
5	Liquidez (5 =1+2+3-4)	-767,2	-685	-751,6

- Podemos concluir que as dívidas a terceiros de curto prazo no montante de 2.436,8 milhões de Euros (em 2007 eram de 2.264,4 milhões de Euros, em 2006 eram de 2.188,2 milhões de Euros e em 2005 eram de 2.157,7 milhões de Euros) são manifestamente superiores aos activos de curto prazo¹⁹ considerando o total das dívidas a receber e as outras disponibilidades. Assim, à data de Dezembro de 2007 o **sector da administração autárquica apre-**

18 No sector empresarial, as existências (*stocks* para venda) também entram nesta fórmula, uma vez que se pressupõe que se trata de um activo que se espera transformar em disponibilidades no curto prazo e, contribuindo para o pagamento das dívidas e curto prazo. Na fórmula apresentada não vamos considerar esta componente pelos seguintes motivos: valor não significativo (118 milhões de euros); porque se pressupõe que uma venda exigirá reposição e consequentemente, exigirá novos pagamentos ou aumento de dívidas a pagar a curto prazo; porque, como demonstrámos, nem todos os municípios inventariam as existências e, desta forma, poderíamos estar a beneficiar ou prejudicar municípios na elaboração dos *rankings* da liquidez.

19 Como referimos e justificámos na nota anterior, não incluímos o valor das existências

sentava uma falta de liquidez global no montante de 751,6 milhões de Euros (685 milhões de Euros em 2007, 767 milhões de Euros em 2006 e 980 milhões de Euros em 2005). Por outro lado, é de salientar que Lisboa é a “causadora” de cerca de 26% da liquidez negativa de todos os municípios;

- Nesta situação (liquidez negativa) encontram-se 197 municípios (195 municípios em 2007 e 229 em 2006), isto é, os créditos sobre terceiros mais as disponibilidades são insuficientes para cobrir as dívidas a terceiros de curto prazo;
- Apresentam-se a seguir as listagens dos 35 municípios com maior nível de liquidez e os 35 municípios com menor nível de liquidez (R16 e R17);
- Ainda da análise do *ranking* dos municípios com maior liquidez em 2008 é de salientar que, em relação a 2007, entraram no *ranking* dos 35 municípios com maior liquidez os municípios de Anadia, Arronches, Castro verde, Covilhã, Fundão, Mortágua, Ponte da Barca, Portel, Porto Santo, Setúbal e Vila Real de Santo António.
- O número de municípios, por dimensão, que apresentam liquidez positiva (o somatório dos créditos sobre terceiros e das disponibilidades é superior às dívidas a terceiros), é de: 12 Municípios de grande dimensão; 33 municípios de média dimensão; 66 municípios de pequena dimensão);

R16 – Municípios com maior Liquidez

Unidade: euros

Município		Dimensão	Ranking 2005	Ranking 2006	Ranking 2007	Ranking 2008
1	Amadora	G	22 989 699	52 242 996	62 001 568	59 618 922
2	Almada	G	56 619 205	55 365 176	59 543 702	51 306 987
3	Cartaxo	M	----	----	7 749 340	37 511 071
4	Ponte de Lima	M	14 933 873	19 902 401	20 843 303	28 086 150
5	Viseu	M	11 166 405	16 698 603	21 999 477	26 973 522
6	Albufeira	M	14 008 147	14 749 087	26 635 203	19 786 527
7	Castelo Branco	M	13 727 995	18 711 631	20 925 524	18 379 276
8	Vila Franca de Xira	G	----	----	11 837 036	16 073 245
9	Loures	G	----	----	8 780 145	14 368 310
10	Elvas	M	10 141 840	9 110 027	15 805 377	14 104 010
11	Vila Real de Santo António	P	----	----	----	13 997 401

continua →



	Município	Dimensão	Ranking 2005	Ranking 2006	Ranking 2007	Ranking 2008
12	Cascais	G	2 544 237	5 789 599	14 463 299	13 948 160
13	Seixal	G	----	6 407 974	9 686 966	13 480 975
14	Loulé	M	2 786 309	3 407 080	16 577 507	12 760 581
15	Covilhã	M	----	----	----	8 721 803
16	São João da Madeira	M	----	10 172 397	5 058 408	6 718 213
17	Ovar	M	----	----	4 137 449	5 595 500
18	Redondo	P	4 776 010	4 178 201	5 892 081	5 479 543
19	Anadia	M	----	----	----	5 445 269
20	Ponte de Sor	P	2 870 660	3 081 577	6 534 745	5 250 936
21	Mortágua	P	----	----	----	5 102 455
22	Setúbal	G	----	----	----	4 993 852
23	Palmela	M	----	4 559 707	4 305 539	4 388 901
24	Castro Verde	P	----	----	----	4 204 434
25	Coimbra	G	----	----	7 193 485	4 088 579
26	Portel	P	----	----	----	4 058 323
27	Arronches	P	----	----	----	3 983 242
28	Fundão	M	----	----	----	3 903 439
29	Marinha Grande	M	3 448 191	----	6 153 460	3 761 904
30	Mafra	M	12 537 664	12 696 718	10 757 853	3 683 419
31	Castro Marim	P	2 544 237	5 789 599	7 790 257	3 676 310
32	Ponte da Barca	P	----	----	----	3 499 061
33	Odemira	M	4 979 806	7 059 607	7 114 603	3 462 925
34	Ribeira Brava	P	----	4 816 305	8 075 517	3 389 091
35	Porto Santo	P	----	----	----	3 320 402

Notas: Municípios em que no valor é apresentado "----" significa que não estavam na lista dos 35 municípios com maior liquidez em 2005 e/ou 2006 e/ou 2007;

Como já referimos, no cálculo da liquidez não se inclui o valor das existências (*stocks* para venda).

- Da análise do *ranking* dos municípios com menor liquidez é de salientar que entraram no *ranking* dos 35 municípios com menor liquidez: Alfândega da Fé, Barcelos, Celorico da Beira, Mondim de Basto, Olhão, Portimão, Ribeira Grande, Trofa, Valongo. Por outro lado, saíram deste *ranking* os municípios do Fundão, Porto, Oliveira de Azeméis, Portalegre, Seia, São Pedro do Sul, Chaves, Ansião e Machico.

R17 – Municípios com menor liquidez

Unidade: euros

Município	Dimensão	Ranking 2005	Ranking 2006	Ranking 2007	Ranking 2008
1 Lisboa	G	-317 382 885	-179 440 522	-266 203 019	-202 251 387
2 Figueira da Foz	M	-31 106 592	-30 516 547	-30 529 090	-30 777 273
3 Portimão	M	----	----	----	-29 676 594
4 Santarém	M	-18 467 501	-13 064 136	-18 853 630	-29 019 743
5 Vila Nova de Gaia	G	----	-24 762 132	-29 036 963	-27 261 493
6 Aveiro	M	-32 176 624	-28 387 978	-36 714 677	-27 148 236
7 Olhão	M	----	----	----	-26 420 926
8 Vila do Conde	M	-32 945 579	-30 124 768	-28 440 267	-25 094 305
9 Faro	M	----	-13 512 868	-16 849 118	-23 741 645
10 Maia	G	-35 496 119	-31 197 268	-30 563 632	-23 604 332
11 Funchal	M	----	----	-11 380 349	-22 463 304
12 Fornos de Algodres	P	-24 779 933	-21 234 302	-18 960 235	-21 598 405
13 Penafiel	M	----	-17 303 922	-16 483 295	-21 099 625
14 Évora	M	----	-9 374 655-	-12 890 040	-19 145 197
15 Sintra	G	----	-8 422 803	-9 416 077	-18 179 750
16 Silves	M	-24 799 933	-21 234 302	-16 860 337	-14 807 007
17 Santa Maria da Feira	G	-21 120 024	-9 711 390	-10 140 187	-14 771 380
18 Oeiras	G	----	20 426 920	-13 718 273	-13 712 359
19 Montemor-o-Velho	M	----	----	-11 178 739	-13 561 793
20 Torres Novas	M	----	17 393 449	-16 398 631	-13 403 432
21 Ílhavo	M	----	-9 220 216	-9 861 010	-13 132 445
22 Paços de Ferreira	M	----	----	-11 372 281	-12 985 767
23 Valongo	M	----	----	----	-11 960 085
24 Sines	P	-18 018 850	-16 114 822	-11 655 828	-11 187 336
25 Nazaré	P	----	-14 992 224	-11 783 788	-10 808 111
26 Lourinhã	M	----	-9 762 256	-9 725 585	-10 605 625
27 Barcelos	G	----	----	----	-10 233 064
28 Ribeira Grande	M	----	----	----	-9 853 786
29 Arcos de Valdevez	M	----	----	-10 904 979	-9 620 420
30 Alfândega da Fé	P	----	----	----	-9 220 706
31 Ourém	M	----	-9 099 891	-13 692 839	-9 210 022
32 Trofa	M	----	----	----	-9 189 160
33 Mondim de Basto	P	----	----	----	-9 168 280
34 Castelo de Paiva	P	----	-11 350 786	-9 042 630	-8 956 678
35 Celorico da Beira	P	----	----	----	-8 775 080

Notas: Municípios em que no valor é apresentado "----" significa que não estavam na lista dos 35 municípios com menor liquidez em 2005 e/ou 2006 e/ou 2007.

Como já referimos, no cálculo da liquidez não se inclui o valor das existências (stocks para venda)

A liquidez negativa do município de Lisboa representa cerca de 19% da liquidez negativa de todos os municípios.

4.1.3. Proveitos, custos e resultados

Os resultados económicos de um município representam a diferença entre os Proveitos e os Custos e são apresentados de uma forma resumida na "Demonstração de Resultados por Natureza" e na "Demonstração de Resultados por Funções" (esta não obrigatória no novo sistema de contabilidade autárquica preconizado pelo POCAL).

O modelo da Demonstração de Resultados por Natureza é muito similar ao utilizado na contabilidade empresarial dividindo os custos, os proveitos e os resultados em «operacionais», «financeiros», «correntes» e «extraordinários», admitindo assim o balanceamento entre custos e proveitos do exercício para as várias categorias.

No Quadro 4.10 e 4.11 é apresentada a estrutura dos custos e proveitos de todos os municípios, devendo salientar-se o seguinte:

- Das componentes dos custos destaca-se o peso dos custos com pessoal (31,24%) e os Fornecimentos e Serviços Externos (26%).
- Ainda na estrutura dos custos, e tal como anteriormente assinalamos, 9 municípios (13 em 2007 e 16 em 2006) não apresentam valores de amortizações. Se adicionarmos ainda o facto de outros municípios ainda não terem registado e reconhecido no Activo todo o inventário de Imobilizado, então o peso actual das amortizações (15,8%) tenderá a aumentar.

Quadro 4.10 - Estrutura dos Custos

Unidade: milhões de euros

Custos	2006	2007	2008	Variação 2007-2008	Variação 2006-2008
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	119,7	146,2	176,4	20,7%	47,37%
Fornecimentos e serviços externos	1.506,4	1.680,1	1.796,2	6,9%	19,24%
Custos com Pessoal	1.996,2	2.057	2.156	4,8%	8%
Transferências e Subsídios Concedidos	550,2	612,4	653,3	6,7%	18,7%
Amortizações	910,5	960,2	1.034,3	7,7%	13,6%
Provisões	57,1	241	116,9	-51,5%	104,7%
Outros Custos Operacionais	23,1	20,8	24,8	19,2%	7,3%
Custos Financeiros	158,8	246,1	284,6	15,6%	79,2%
Custos Extraordinários	516,1	554,9	658,8	18,7%	27,6%
Total de custos	5.838,2	6.518,7	6.901,3	5,9%	18,21%

- Do lado dos proveitos destaca-se o peso das Transferências Recebidas (38,1%) e dos Impostos e Taxas (37,9%).

Quadro 4.11 - Estrutura dos Proveitos

Unidade: milhões de euros

Proveitos	2006	2007	2008	Variação 2007-2008	Variação 2006-2008
Vendas de Mercadorias	62,9	57,4	50,5		
Vendas de Produtos	125,0	143,0	153,0	2,9%	10,0%
Variação da Produção	-2,1	-1,8	0,9		
Prestação de Serviços	391,3	421,2	455,0	8,4%	17,1%
Outras Situações	26,9	30,7	34,9		
Impostos e Taxas	2 539,8	2 924,9	2 737,0	-6,4%	7,8%
Transferências e Subsídios Obtidos	2 593,3	2 669,1	2 749,2	3,0%	6,0%
Trabalhos para a própria entidade	32,0	26,9	36,9	37,2%	15,3%
Proveitos Suplementares	50,0	75,1	63,6	-15,3%	27,2%
Outros Proveitos Operacionais	37,7	33,3	52,0	56,2%	37,9%
Proveitos Financeiros	158,4	189,9	206,4	8,7%	30,3%
Proveitos Extraordinários	454,7	433,1	665,2	53,6%	46,3%
Total de proveitos	6 469,9	7 002,7	7 204,6	2,9%	11,4%

No Quadro 4.12 é apresentada alguma informação da estrutura dos custos e proveitos dos municípios agrupados em grandes, médios e pequenos do exercício de 2007 e 2008.

Quadro 4.12 - Informação de custos e proveitos por dimensão

Custos	Grandes		Médios		Pequenos	
	2007	2008	2007	2008	2007	2008
Nº de municípios	23	23	105	105	180	180
População	4 440 168	4 447 413	4 513 621	4 524 872	1 663 786	1 654 965
Custos com Pessoal/custos totais	31,23%	31,77%	30,91%	30,24%	33,17%	32,13%
Resultados económicos	151 milhões €	246 milhões €	228 milhões €	28 milhões €	106 milhões €	29 milhões €
Resultados económicos/Proveitos	5,84%	8,98%	8,11%	1,02%	6,54%	1,75%
Resultados económicos por habitante	33,96 €	55,23 €	50,43 €	6,32 €	63,45 €	17,61 €
Nº de municípios com resultados negativos	2	5	24	36	59	74

Da análise dos quadros anteriores salienta-se o seguinte:

- No ano de 2008 verifica-se uma quebra significativa nos resultados económicos nos municípios de pequena dimensão (de 228 milhões em 2007 para 28 milhões em 2008) e de média dimensão (de 106 milhões para 29 milhões). Apenas nos municípios de grande dimensão esta tendência não se verifica, dado que os resultados aumentaram significativamente (de 151 milhões de euros para 256 milhões de euros);
- Relativamente aos municípios de grande dimensão, e como já anteriormente referimos o aumento de resultados está associado ao município de Lisboa que apresenta um resultado líquido de 131.131.434 e em 2007 apresentou resultados negativos no montante de -123.901.700.
- Nos municípios de pequena dimensão, em termos globais de 2007 para 2008 há uma variação no total dos custos de 8,1 enquanto a variação nos proveitos se centra apenas nos 2,82%. De referir que as componentes dos custos com maior variação positiva são os CMVMC (aumentam em 29,8% em relação a 2007) as provisões (aumentam em 15,2% em relação a 2007) e os custos financeiros (aumentam 20,9% em relação a 2007).
- Nos municípios de média dimensão, em termos globais de 2007 para 2008 há uma variação no total dos custos de 7,1 enquanto a variação nos proveitos se centra apenas nos 0,1%. De referir que as componentes dos custos com maior variação positiva são os CMVMC (aumentam em 29,6% em relação a 2007) as provisões (aumentam em 32,2% em relação a 2007) e os custos financeiros (aumentam 26,9% em relação a 2007).
- São os pequenos municípios que apresentam maior peso dos custos com pessoal em relação aos custos totais (33,17% em 2007 e 32,13% em 2008);
- Por outro lado é nos municípios de grande dimensão que se verifica uma alteração significativa em termos de resultados económicos. Efectivamente, em 2007 os 23 municípios de grande dimensão apresentam um resultado total de 151 milhões € e em 2008 o resultado económico ascende a 246 milhões € ou seja um crescimento de 61,7%.
- O diferencial registado entre os resultados económicos relativos aos anos de 2007 e 2008, para os municípios de grande dimensão, deve-se essencialmente ao facto de o município de Lisboa ter influenciado positivamente os resultados económicos do ano 2008, em 131 milhões de euros, ultrapassando por si só, 50% dos resultados registados nos 23 municípios de grande dimensão, apresentando-se de seguida a estrutura de custos e proveitos do município de Lisboa. De notar, que, em média houve um decréscimo de 3,84% nos resultados dos municípios de grande dimensão.

Quadro 4.13 – Estrutura dos Custos no município de Lisboa

Unidade: milhões de euros

Custos	2007		2008		Variação 2007-2008
	Valor	%	Valor	%	
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	5,35	0,74%	5,93	0,97%	10,94%
Fornecimentos e serviços externos	118,64	16,50%	125,84	20,51%	6,07%
Custos com Pessoal	220,98	30,73%	228,08	37,17%	3,21%
Transferências e Subsídios Concedidos	42,17	5,86%	50,08	8,16%	18,77%
Amortizações	11,82	1,64%	12,76	2,08%	7,94%
Provisões	186,85	25,98%	31,28	5,10%	-83,26%
Outros Custos Operacionais	0,87	0,12%	0,86	0,14%	-1,01%
Custos Financeiros	57,49	7,99%	56,82	9,26%	-1,16%
Custos Extraordinários	75,05	10,44%	101,94	16,61%	35,82%
Total de custos	719,20	100%	613,58	100%	-14,69%

Quadro 4.14 – Estrutura dos Proveitos no município de Lisboa

Unidade: milhões de euros

Proveitos	2007		2008		Variação 2007-2008
	Valor	%	Valor	%	
Vendas de Mercadorias	0,00		0,00		
Vendas de Produtos	3,04	0,51%	4,74	0,64%	56,12%
Variação da Produção	0,00		0,00		
Prestação de Serviços	48,55	8,15%	54,34	7,30%	11,93%
Outras Situações	0,00		0,00		
Impostos e Taxas	403,45	67,77%	373,10	50,10%	-7,52%
Transferências e Subsídios Obtidos	65,91	11,07%	71,60	9,61%	8,63%
Trabalhos para a própria entidade	0,00	-	0,00	-	-
Proveitos Suplementares	0,00	-	0,00	-	-
Outros Proveitos Operacionais	0,63	0,11%	1,44	0,19%	130,20%
Proveitos Financeiros	10,13	1,70%	9,09	1,22%	-10,30%
Proveitos Extraordinários	63,60	10,68%	230,41	30,94%	262,26%
Total de proveitos	595,30	100%	744,72	100%	25,10%

Os **resultados (económicos)** líquidos representam a diferença entre os Proveitos e os Custos de um determinado exercício. No ano de 2008, verifica-se que 193 dos Municípios (contra 223 em 2007, 236 em 2006 e 226 em 2005) apresentam resultados económicos positivos.

Dos 23 municípios de grande dimensão, em 2008, 5 apresentam resultados económicos negativos (municípios de Barcelos, Matosinhos, Seixal, Setúbal e Vila Nova de Gaia), mais três municípios que em 2007. Por outro lado, dos 105 municípios de média dimensão são 36 os que apresentam resultados económicos negativos e 74 dos municípios de pequena dimensão.

A percentagem elevada de municípios com resultados económicos positivos é uma situação que consideramos como esperada e normal, dadas as convenções assumidas pelo actual sistema contabilístico. Entendemos mesmo que, em geral, um município tenderá a apresentar resultados económicos positivos dado o facto de:

- Todos os impostos/taxas liquidados serem registados como proveitos do exercício, mas parte destas receitas serem gastas em investimentos de capital (e que somente são transformados em custos quando objecto de registo da respectiva depreciação);
- As transferências do Estado (Fundo Geral Municipal, Fundo de Base Municipal, Fundo de Coesão Municipal e outros) não destinadas a investimentos específicos são consideradas como proveitos do exercício mas parte das mesmas são de todas aplicadas em investimentos de capital;
- Os preços de vários dos serviços, nomeadamente serviços de água, saneamento, têm aumentado aproximando-se ou mesmo ultrapassando os preços de custo.

Pelo exposto, é nossa opinião que o resultado económico ainda não pode ser visto como o principal indicador de análise comparativa da eficácia dos municípios. De facto, enquanto não forem utilizados idênticos critérios de valorimetria entre os municípios, enquanto não for reconhecido no Activo todo o Imobilizado e nas demonstrações de resultados as respectivas amortizações, enquanto não se verificar uma total correlação entre proveitos e custos²⁰, a interpretação do resultado económico de um município é muito subjectiva, de significado controverso, comprometendo análises comparativas entre os diversos municípios. No entanto, em nossa opinião, um modelo do POCAL mais ajustado à realidade dos municípios conjugado com uma gestão eficiente dos mesmos levaria a que o re-

20 Esta correlação é muito controversa num contexto dos municípios em que a ocorrência de mais custos não conduz necessariamente a mais proveitos dado estes serem essencialmente de natureza fiscal.

sultado líquido Zero seria um indicador de máxima eficiência²¹.

Os resultados negativos podem indicar um desinvestimento, ou seja, muito provavelmente as receitas correntes e transferências de capital (consignadas ou não) reconhecidas como proveitos do exercício foram inferiores às despesas correntes mais as amortizações do Imobilizado. Este facto reforça o que atrás referimos sobre a dificuldade de interpretação do Resultado Líquido e a justificação para que o mesmo, em geral, tenda a ser positivo.

Numa análise agregada, os municípios apresentaram um resultado económico positivo de 303,35 milhões de €, (contra 483,98 milhões de euros em 2007, 631,7 milhões de Euros em 2006 e 559.2 milhões de Euros em 2005). Deste modo em 2008, os **Resultados económicos registam uma diminuição de 37,32% em relação a 2007**, tendência que se verifica já desde 2006.

Quadro 4.15 – Resultados económicos

Unidade: milhões de euros

Custos	2005	2006	2007	2008
Proveitos	6 333,2	6 469,9	7 002,7	7 204,6
Custos	5 774,0	5 838,2	6 518,7	6 901,2
Resultados económicos	559,2	631,7	484,0	303,35
Resultados económicos por habitante	53 €	60 €	46 €	29 €
Nº de municípios com resultados negativos	82	78	85	115

De salientar que o valor dos resultados em relação aos proveitos totais se deve a vários factores, alguns deles relacionados com o não cumprimento de algumas regras do POCAL. Assim, alguns destes municípios apresentam resultados económicos elevados, devido a:

- Não apresentarem proveitos diferidos, podendo significar que, ou não receberam subsídios para investimentos ou registaram esses subsídios como proveitos do exercício e, conseqüentemente reflecte-se positivamente nos resultados económicos;
- Apresentam elevado valor em Proveitos Financeiros sem justificação;
- Apresentam elevado valor em Transferências recebidas sem justificação.

Os *rankings* R18 e R19 apresentam os 35 municípios com melhores e piores resultados económicos, respectivamente. Analisados estes dois quadros conclui-se que, naturalmente, são os municípios de grande dimensão que apresentam maiores resultados em valores absolutos (15 municípios de grande dimensão, 11 de média dimensão e apenas

²¹ Sobre este assunto, ver estudo 3 em anexo

4 de pequena dimensão). valores absolutos). No *ranking* dos menores resultados económicos constam apenas 5 municípios de grande dimensão (Barcelos, Matosinhos, Seixal, Setúbal e Vila Nova de Gaia) 13 de média dimensão e 12 de pequena dimensão.

Quando divididos os resultados por habitante (como se fosse um resultado “por acção”, então predominam os municípios de pequena dimensão com melhores resultados por habitante (neste *ranking* apenas consta um município de grande dimensão e um município de pequena dimensão). De referir que ao contrario do que se verificou em 2007, o município de Lisboa que era o único município de grande dimensão que aparecia no *ranking* dos piores resultados económicos por habitante, e em 2008 passa a constar no *ranking* dos melhores resultados económicos por habitante. O município de Castelo Branco, de média dimensão é o único a constar neste *ranking*.

R 18 - Municípios com maiores Resultados Económicos (valores absolutos)

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Resultados
1	Porto	G	21 891 157
2	Oeiras	G	17 854 676
3	Castelo Branco	M	12 265 962
4	Almada	G	12 254 455
5	Vila Franca de Xira	G	12 090 547
6	Braga	G	11 249 637
7	Loulé	M	11 102 849
8	Maia	G	10 847 646
9	Leiria	G	10 520 508
10	Cascais	G	10 238 397
11	Loures	G	9 867 092
12	Amadora	G	8 688 049
13	Viseu	M	7 846 609
14	Vila do Conde	M	7 374 933
15	Pombal	M	7 321 584
16	Sintra	G	7 020 104
17	São Pedro do Sul	P	6 232 502
18	Alcobaça	M	6 155 122
19	Guimarães	G	5 517 094
20	Santa Maria da Feira	G	5 088 348
21	Odivelas	G	5 024 376
22	Oliveira de Azeméis	M	4 778 016
23	Vale de Cambra	M	4 614 778
24	Ribeira Grande	M	4 311 090
25	Castro Verde	P	4 142 771

Notas: 1) Os municípios de Amares, Caminha, Ílhavo, Óbidos e Torre de Moncorvo foram excluídos do *ranking*, pois não apresentaram amortizações no exercício de 2008 e/ou Proveitos Diferidos, podendo deste modo, erradamente, aumentado os Resultados Económicos.

2) Foi também excluído do *ranking* o município de Lisboa que apresenta um resultado económico positivo superior a 131 milhões de euros, mas que resulta essencialmente de proveitos extraordinários.

R19 - Municípios com menores Resultados Económicos

Unidade: euros

	Município	Dimensão	Resultados
1	Vila Nova de Gaia	G	-25 310 130
2	Aveiro	M	-18 497 403
3	Portimão	M	-18 236 563
4	Évora	M	-15 093 993
5	Lourinhã	M	-13 600 237
6	Matosinhos	G	-6 656 152
7	Trofa	M	-6 624 903
8	Faro	M	-5 830 661
9	Espinho	M	-5 449 572
10	Santarém	M	-5 424 814
11	Olhão	M	-5 230 778
12	Vila Verde	M	-5 092 049
13	Seixal	G	-4 926 785
14	Almeirim	M	-4 643 610
15	Montalegre	P	-4 583 462
16	Moura	P	-4 488 314
17	Santa Comba Dão	P	-4 261 754
18	Ferreira do Zêzere	P	-4 028 755
19	Sousel	P	-4 012 455
20	Oleiros	P	-3 820 131
21	Alvaiázere	P	-3 597 267
22	Figueiró dos Vinhos	P	-3 521 301
23	Pinhel	P	-3 258 921
24	Lagos	M	-3 099 291
25	Setúbal	G	-3 096 012

5 - RÁCIOS DE ENDIVIDAMENTO (LEI DAS FINANÇAS LOCAIS)

5.1. Introdução

Um dos mecanismos de financiamento dos municípios, consubstancia-se no recurso ao crédito. No entanto, o imperativo de consolidação das contas públicas, a atingir através da plena realização do PEC reclama contenção orçamental, com evidentes consequências no plano das finanças locais. A estas restrições juntam-se as que advêm, cada ano económico, das imposições aprovadas em sede de Orçamento de Estado.

De harmonia com as disposições conjugadas dos artigos 35.º, 36.º, 37.º, 38.º e 39.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro (LFL), todos os municípios podem aceder ao crédito de curto, médio e longo prazo, quer para acorrer a dificuldades de tesouraria, quer para investimentos. Para além do limite geral a tais empréstimos, estabelecido pelo artigo 39.º da LFL, nenhum município poderá aceder a empréstimos de médio e longo prazo (para investimentos), desde que se encontre em situação de ultrapassagem do respectivo limite de endividamento líquido (limite especial), calculado de harmonia com o disposto no artigo 36.º da LFL.

Esta solução é imposta pelo disposto na parte final do n.º 6 do artigo 38.º e na parte final do disposto no n.º 6 do artigo 39.º da LFL – os quais devem ser conjugados com o disposto no artigo 37.º do mesmo diploma legal.

Assim, no que importa ao conceito de endividamento líquido municipal, o art. 36.º n.º 1 da Lei 2/07 (LFL) determina que o montante “é equivalente à diferença entre a soma dos passivos, qualquer que seja a sua forma, incluindo nomeadamente os

empréstimos contraídos, os contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma dos activos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de tesouraria e os créditos sobre terceiros.

Por sua vez, o nº 2 do citado art. 36º diz que “Para efeitos de cálculo do limite de endividamento líquido e do limite de empréstimos contraídos, o conceito de endividamento líquido total de cada município inclui, a) o endividamento líquido e os empréstimos das associações de municípios, proporcional à participação do município no seu capital social; b) o endividamento líquido e os empréstimos das entidades que integrem o sector empresarial local, na proporção das participações do município no capital social (alterada pela redacção dada pela Lei 67-A/07 de 31.12)”.

No tocante ao limite de endividamento líquido total de cada município, o art. 37º nº 1 da Lei 2/07 (LFL) dispõe que “em 31 de Dezembro de cada ano não pode exceder 125% do montante das receitas provenientes dos impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.”

O nº 2 do citado art. 37º dispõe que “Quando um município não cumpra o disposto no número anterior, deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de endividamento líquido, até que aquele limite seja cumprido.”

Contudo, o art. 84º da LEO dispõe que “Em cumprimento das obrigações de estabilidade orçamental, a lei do Orçamento estabelece limites específicos ao endividamento anual (..) das autarquias locais (..)”, sendo que “Os limites de endividamento (..) podem ser inferiores aos que resultariam das leis financeiras especialmente aplicáveis (..)”, ou seja, inferiores à LFL. Por seu turno, o art. 85º da LEO dispõe que também em vista da estabilidade orçamental “ (.) a lei do Orçamento pode determinar transferências do Orçamento do Estado de montante inferior àquele que resultaria das leis financeiras especialmente aplicáveis (..)”, ou seja, inferiores à LFL. Preceitua o art. 89º nº 4 (actual 92º nº 4) da LEO que “por efeito do não cumprimento dos limites específicos do endividamento que se prevêem no artigo 84º a lei do Orçamento pode determinar a redução, na proporção do incumprimento, das transferências a efectuar, após audição prévia dos órgãos constitucional e legalmente competentes (..)”, ou seja, do município.

Será com base na legislação acabada de referenciar que se procederá à apresentação de dados subsequentes.

A análise abrange o universo dos 308 municípios Portugueses.

Quadro 5.01 – Domínio da Amostra

Nº de Municípios	Nº de Empresas Municipais	Nº de Serviços Municipalizados	Nº de Municípios a que correspondem o sector empresarial
308	219	30	139

5.2. Endividamento líquido dos Municípios

De acordo com a Lei das Finanças Locais, o endividamento líquido é calculado pela diferença entre as dívidas a pagar²² e as disponibilidades²³ e dívidas a receber.

Conforme Quadro 5.02, o endividamento líquido global dos municípios²⁴ (não englobando o das associações, das entidades do sector empresarial local e dos serviços municipalizados) foi, em 2008, de **5 343** milhões de euros, em 2007 foi de 5 048 milhões e em 2005 de 5.180 milhões de euros.

Quadro 5.02 – Endividamento líquido global dos municípios

Unidade: milhões de euros

	2005	2006	2007	2008		2005	2006	2007	2008
Dívidas a Receber	648	816	818	1 074	Dívidas a Pagar (curto prazo e médio e longo prazo)	6 594	6 637	6 664	7 124
Disponibilidades + Títulos Negociáveis	598	641	798	708					
Total	1 246	1 457	1 616	1 781					
Endividamento Líquido	5 347	5 180	5 048	5 343					

²² As dívidas à EDP, consolidadas até Dezembro de 1988 são excepcionadas ao abrigo da alínea c) do n.º2 do art. 61.º da LFL.

²³ Para efeitos deste apuramento, não se consideram as contas 2745,2749 e 414.

²⁴ Em termos do artigo 36º da LFL, deve ser considerado o endividamento líquido de todo o sector autárquico. Todavia não tendo possível obter a informação relativa à totalidade do sector empresarial e dos serviços municipalizados, optou-se por apresentar os dados individualizados

Do quadro anterior pode-se, ainda, concluir o seguinte:

- Sobre a tendência para o crescimento do endividamento líquido, em 2008, já verificado aquando da análise da evolução dos passivos financeiros no ponto referente à despesa autárquica. Após sucessivas taxas de decréscimo em 2006 e 2007 (respectivamente -3,1% e -2,5%), 2008 aparece um acréscimo do endividamento líquido em 5,8%.
- A dívida agregada dos municípios, excluindo o sector empresarial, cresceu 530 milhões de euros, entre 2005 e 2008. A taxa de crescimento no último ano foi de 6,9%.

Há, contudo, 23 municípios cujo endividamento líquido é zero ou negativo, sendo 2 de grande dimensão (Almada e Amadora).

Apresenta-se de seguida o *ranking* com os municípios sem ou com baixo endividamento líquido, sem considerar o sector empresarial local e serviços municipalizados. No mesmo quadro mostra-se a evolução do endividamento, em termos absolutos, em euros e a taxa de variação entre 2007 e 2008.

Dado que o endividamento líquido resulta da diferença aritmética entre o passivo e o activo circulante²⁵, requereria esta análise de mais elementos de confrontação que permitissem aferir da razoabilidade dos valores inscritos no activo, em dívidas de terceiros. Por outro lado, entende-se que as dívidas de terceiros que por lei exigem provisões²⁶, não deveriam contribuir para o rácio do endividamento, na parte aprovisionada. De igual modo, os créditos sobre terceiros, utentes do serviço público autárquico, devedores há mais de doze meses, não deveriam ser relevados para este fim, pois requerem provisões a 100%.

Assim, não se pode deixar de anotar a discrepância de valores verificada nos Municípios de Cascais e Viseu, sobre a evolução do seu endividamento entre 2005 e 2008. Constata-se pela análise dos restantes elementos informativos que relativamente a Viseu não foi o Passivo que diminuiu, mas sim o Activo que apresenta, desde 2006, um aumento extraordinário de valor em dívidas de terceiros (747.435,89 € em 2005; 1.951.175,42 € em 2006; 7.317.005,50 € em 2007, e 13.694.943,58 € em 2008).

25 Com exclusão dos investimentos financeiros e da conta 27

26 Estão nesta situação as dívidas dos utentes/ clientes a mais de seis meses que requerem provisões em 50%

R20 – Municípios sem ou com baixo Endividamento Líquido em 2008

Unidade: euros

	Município	Dimensão	2005	2006	2007	2008	Varição 07 - 08	
Municípios sem endividamento líquido	1	Ponte de Lima	M	-11 749 730	-16 928 594	-18 000 561	-25 504 449	42%
	2	Almada	G	-13 837 378	-13 902 288	-21 595 674	-13 887 074	-36%
	3	Cartaxo	M	17 981 338	20 320 811	4 147 416	-13 063 532	-415%
	4	Elvas	M	-7 512 502	-6 625 599	-13 443 859	-11 869 250	-12%
	5	Amadora	G	22 680 567	1 064 990	-5 529 261	-8 996 883	63%
	6	V. R. Santo António	P	6 026 807	3 414 284	7 282 930	-8 379 549	-215%
	7	Redondo	P	-4 739 800	-4 176 614	-5 892 081	-5 504 747	-7%
	8	Ponte de Sor	P	-901 989	-1 027 846	-4 749 749	-3 628 049	-24%
	9	Penedono	P	-710 531	-1 467 562	-2 348 355	-2 581 181	10%
	10	Albufeira	M	6 018 091	4 131 282	-7 534 580	-1 979 969	-74%
	11	Arronches	P	-564 680	-1 602 958	-2 257 863	-1 961 641	-13%
	12	Cinfães	M	-1 534 396	-1 632 872	-2 024 783	-1 926 455	-5%
	13	Viana do Alentejo	P	450 824	-218 796	-1 045 773	-1 775 995	70%
	14	Pampilhosa da Serra	P	-3 426 013	-3 583 631	-3 642 013	-1 429 961	-61%
	15	Portel	P	558 365	375 088	-447 393	-1 375 323	207%
	16	Mortágua	P	3 192 845	2 635 257	959 245	-1 343 213	-240%
	17	Vila do Bispo	P	-1 338 720	-624 058	-1 997 070	-1 147 190	-43%
	18	Penacova	P	1 835 839	1 189 854	-521 986	-945 029	81%
	19	Oleiros	P	1 184 190	1 796 655	441 414	-669 994	-252%
	20	Proença-a-Nova	P	980 986	-122 627	-1 840 933	-456 775	-75%
	21	Campo Maior	P	-1 307 829	-933 752	-976 852	-409 348	-58%
	22	Porto Santo	P	4 177 735	2 866 118	1 210 467	-335 608	-128%
	23	Castelo Branco	M	4 710 774	-1 640 420	-9 507 146	-175 225	-98%

continua →

→

Município			Dimensão	2005	2006	2007	2008	Varição 07 - 08
Municípios com baixo endividamento líquido	24	Lajes das Flores	P	49 439	250 115	330 955	87 564	-74%
	25	Castro Verde	P	6 752 117	5 910 230	3 407 341	345 220	-90%
	26	Vinhais	P	1 531 829	1 384 104	-256 472	374 280	-246%
	27	Alcácer do Sal	P	1 354 813	413 231	-269 181	388 489	-244%
	28	Marvão	P	566 317	1 125 498	382 689	605 800	58%
	29	Belmonte	P	2 716 582	3 096 928	857 490	733 153	-15%
	30	Vila do Porto	P	1 645 066	1 543 019	1 318 973	902 935	-32%
	31	S. C. Graciosa	P	-225 814	843 718	1 084 440	926 572	-15%
	32	Benavente	M	4 733 231	5 701 059	565 591	945 398	67%
	33	Santa Cruz das Flores	P	2 977 004	1 969 916	1 272 251	1 088 070	-14%
	34	Castelo de Vide	P	2 086 464	2 181 335	2 076 127	1 137 464	-45%
	35	Vila Velha de Ródão	P	1 446 471	903 312	1 400 773	1 205 600	-14%

O *ranking* a seguir, ordena os municípios pelo maior valor do endividamento líquido. Acontece que a repercussão que este valor terá na estrutura financeira dos municípios pode ser bem diversa e não terá a ver com o seu valor absoluto, mas com o peso do mesmo, no total de receitas a considerar para efeitos de cálculo dos limites de endividamento líquido²⁷.

Efectivamente, os valores apresentados, desde que estejam dentro dos limites ao endividamento, não representam mais que o seu próprio valor. Mas nas situações em que o valor da dívida bancária de médio ou longo prazo ultrapasse os 100% das receitas consideradas para o efeito, o endividamento de curto prazo ultrapasse 10% das mesmas ou ainda, o endividamento líquido global ultrapasse 125% dessas mesmas receitas, então sim, serão aplicadas as sanções previstas na LFL e poderá, até, ser desencadeado um processo de saneamento financeiro autarquia ou de reequilíbrio financeiro da mesma.

De referir de da lista dos 35 municípios com maior endividamento líquido, 12 reduziram esse endividamento em relação a 2007.

²⁷ Conceito que deveria incluir o limite ao endividamento de curto prazo (10% do total da receita considerada para efeitos do cálculo do limite ao endividamento).

R22 – Ranking dos Municípios com maior Endividamento Líquido, em 2008

Unidade: euros

	Município	Dimensão	2005	2006	2007	2008	Varição 07 – 08
1	Lisboa	G	791 419 583	823 618 617	842 959 952	849 974 863	0,8%
2	Vila Nova de Gaia	G	193 301 367	197 838 625	232 002 249	177 244 262	-23,6%
3	Aveiro	M	107 538 195	110 621 998	115 759 052	122 342 587	5,7%
4	Porto	G	178 135 582	169 460 637	153 531 307	122 110 962	-20,5%
5	Gondomar	G	115 564 668	103 551 063	100 615 564	111 152 104	10,5%
6	Braga	G	80 988 390	81 483 741	80 906 925	80 569 363	-0,4%
7	Maia	G	113 970 373	103 329 794	92 904 847	79 755 156	-14,2%
8	Funchal	M	41 593 022	46 731 241	59 111 097	79 452 968	34,4%
9	Sintra	G	81 549 229	78 260 446	68 817 325	74 678 352	8,5%
10	Leiria	G	25 156 813	26 587 658	18 919 134	72 094 199	281,1%
11	Guimarães	G	82 114 898	76 204 890	70 208 845	65 257 420	-7,1%
12	Oeiras	G	36 527 433	72 431 688	57 957 019	64 664 035	11,6%
13	Covilhã	M	72 387 462	69 777 174	77 579 619	63 701 089	-17,9%
14	Vila do Conde	M	77 861 132	71 798 216	67 422 825	62 566 709	-7,2%
15	Fundão	M	40 050 923	49 962 301	56 035 485	62 557 329	11,6%
16	Faro	M	47 893 390	49 123 461	51 433 130	59 658 607	16,0%
17	Setúbal	G	71 492 246	69 891 419	65 823 971	59 242 110	-10,0%
18	Santarém	M	40 680 757	45 561 716	52 617 260	57 805 673	9,9%
19	Odivelas	G	58 372 830	59 358 121	55 206 854	54 628 977	-1,0%
20	Santa Maria da Feira	G	52 181 059	41 479 008	41 751 733	53 800 289	28,9%
21	Figueira da Foz	M	59 175 612	56 490 202	54 414 770	52 363 062	-3,8%
22	Portimão	M	18 311 716	18 520 581	21 753 731	51 933 740	138,7%
23	Valongo	M	53 312 381	45 400 526	43 017 214	48 540 895	12,8%
24	Seia	M	34 842 146	44 468 215	46 142 171	47 652 649	3,3%
25	Coimbra	G	56 156 598	53 197 417	45 032 645	46 522 795	3,3%
26	Loures	G	59 182 223	55 101 516	37 224 221	45 536 636	22,3%
27	Oliveira de Azeméis	M	52 979 378	49 123 497	46 067 612	44 617 633	-3,1%
28	Marco de Canaveses	M	45 406 897	42 797 579	40 354 830	42 459 771	5,2%
29	Matosinhos	G	35 229 990	36 207 529	37 882 078	40 548 179	7,0%
30	Espinho	M	37 056 202	36 455 199	36 150 095	36 972 698	2,3%
31	Évora	M	35 399 206	32 636 142	33 008 563	36 721 941	11,2%
32	Barcelos	G	40 694 514	41 747 664	42 434 414	35 661 548	-16,0%
33	Penafiel	M	26 761 939	29 759 355	30 006 324	34 953 495	16,5%
34	Vila Nova de Famalicão	G	38 614 970	35 980 001	34 759 186	34 905 358	0,4%
35	Fornos de Algodres	P	24 922 349	0	31 493 368	34 132 238	8,4%

Nota: Os municípios que reduziram o endividamento líquido em relação 2007 estão a negrito.

5.5. – Rácio do Endividamento Líquido do Município: Grau de utilização do limite de endividamento

5.5.1 - Limite do Endividamento Líquido

De acordo com a Lei das Finanças Locais o endividamento líquido não pode ser superior a 125% das receitas consideradas para o efeito (impostos + transferências do Orçamento de Estado);

Assim, uma vez que o endividamento líquido de todos os municípios foi, em 2008, de 5.343 milhões de euros e as receitas de impostos e transferências do OE de 2007 foram de 5.542 milhões de Euros, **o peso da dívida líquida nas receitas autárquicas consideradas para o efeito, foi de 96,4%**. Ora, esta percentagem fica muito aquém do máximo (125%) permitido pela Lei das Finanças Locais. No entanto, no cálculo daquele rácio não foi expurgada a dívida correspondente a empréstimos bancários²⁸ que, pela sua finalidade, é excluída no cálculo do limite de endividamento (o que beneficiaria o valor do rácio). Também não foi considerado o endividamento líquido dos grupos municipais, uma vez que a LFL no seu artigo 36º refere que apenas é incluído o endividamento líquido da participação do município no sector empresarial em caso de incumprimento das regras de equilíbrio de contas previstas no regime jurídico do sector empresarial local. Assim, não sendo possível através das contas dos municípios e das empresas municipais obter esta informação, o endividamento líquido nos *rankings* que a seguir se apresentam incluem apenas o endividamento líquido do município. No entanto, mesmo que fosse incluído todo o endividamento líquido do sector empresarial, o rácio do endividamento líquido seria de 104%, ou seja, abaixo do máximo permitido por lei. Pode-se concluir por isso, que **o sector autárquico, na globalidade, respeitou os limites impostos por lei relativamente ao endividamento líquido.**

Apresentam-se a seguir dois *Rankings* (R22 e R23) com a indicação respectivamente dos 35 municípios com melhor índice de endividamento líquido, pela aplicação da NLFL e os 35 municípios com pior índice de endividamento, nos mesmos termos.

No *ranking* R22, aparecem valores percentuais negativos. Tais índices revelam que as respectivas autarquias detêm, ainda, um montante de activo circulante, superior ao passivo total. São 23, os Municípios nessa situação.

28 Há empréstimos que não são considerados para este fim, nomeadamente aqueles que ao abrigo da anterior Lei das Finanças Locais, não contavam para a capacidade de endividamento (designadamente empréstimos destinados à habitação social, ao financiamento de acções financiadas pelo Quadro Comunitário de Apoio e acções de reabilitação urbana). Assim, não possuindo informação discriminada destes empréstimos, a análise servirá como indicador de situações extremas.

**R22 – Municípios com melhor índice de endividamento
líquido em relação às receitas do ano anterior**

	Município	Dimensão	%
1	Cartaxo	M	-139,5%
2	Ponte de Lima	M	-111,1%
3	Redondo	P	-87,8%
4	Elvas	M	-67,8%
5	Penedono	P	-58,2%
6	Vila Real de Santo António	P	-46,1%
7	Arronches	P	-45,7%
8	Ponte de Sor	P	-31,4%
9	Viana do Alentejo	P	-30,6%
10	Almada	G	-23,6%
11	Mortágua	P	-19,1%
12	Portel	P	-18,8%
13	Pampilhosa da Serra	P	-17,4%
14	Cinfães	M	-16,0%
15	Amadora	G	-14,7%
16	Penacova	P	-11,1%
17	Vila do Bispo	P	-10,7%
18	Oleiros	P	-8,4%
19	Campo Maior	P	-6,6%
20	Proença-a-Nova	P	-5,1%
21	Porto Santo	P	-3,5%
22	Albufeira	M	-3,4%
23	Castelo Branco	M	-0,5%
24	Cascais	G	2,1%
25	Alcácer do Sal	P	3,0%
26	Castro Verde	P	3,1%
27	Lajes das Flores	P	3,1%
28	Vinhais	P	3,1%

continua →



29	Viseu	M	3,6%
30	Benavente	M	6,3%
31	Loulé	M	10,9%
32	Palmela	M	11,8%
33	Belmonte	P	13,6%
34	Marvão	P	13,7%
35	Alcoutim	P	16,5%

Mas, também se verifica que, em 2008, **83 Municípios**²⁹ tiveram um endividamento líquido superior a 125% das receitas consideradas para o efeito. Anota-se, contudo, que este índice inclui a totalidade dos empréstimos bancários, mesmo aqueles que por lei são excluídos deste limite. Tal acontece por não se disponibilizar de informação discriminada da finalidade dos empréstimos. Assim os rácios obtidos servirão como indicador de situações limite e foram calculados por excesso.

Destes listam-se os 25 municípios com situação mais agravada.

R23 – Municípios com pior índice de endividamento líquido em relação às receitas do ano anterior

	Município	Dimensão	%
1	Fornos de Algodres	P	629%
2	Aveiro	M	377%
3	Vila Franca do Campo	P	370%
4	Seia	M	337%
5	Fundão	M	321%
6	Castanheira de Pêra	P	317%
7	Covilhã	M	308%
8	Povoação	P	276%
9	Celorico da Beira	P	262%
10	Vila Nova de Poiares	P	259%
11	Espinho	M	242%

continua →

29 O n.º 2 do citado art. 37.º da LFL, dispõe que “Quando um município não cumpra o disposto no número anterior, deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de endividamento líquido, até que aquele limite seja cumprido”.



	Município	Dimensão	%
12	Gondomar	G	235%
13	Faro	M	229%
14	Alcanena	P	226%
15	Borba	P	225%
16	Lisboa	G	217%
17	Santa Comba Dão	P	216%
18	Santarém	M	212%
19	Marco de Canaveses	M	208%
20	Montemor-o-Velho	M	206%
21	Alpiarça	P	199%
22	Figueira da Foz	M	198%
23	Mesão Frio	P	197%
24	Alfândega da Fé	P	195%
25	Sardoal	P	194%

Nota: Não excluídos empréstimos bancários que a LFL não considera para o cálculo do endividamento líquido.

5.5.2- Limite da Dívida Bancária de Médio e Longo Prazo

Nos municípios a dívida total a instituições de crédito de médio e longo prazo em 2008 era de **3 989,2 milhões de euros**.

Ora, sendo o total agregado da receita³⁰ recebida em 2007 (ano anterior ao do cálculo do rácio o qual, se reporta a 2008), para efeitos de computo para capacidade de endividamento, de 5.541,5 milhões de euros, **o peso do total do capital em dívida à banca de médio e longo prazo sobre as referidas receitas é, no final do ano de 2008, de 72%**. O valor deste indicador obtido para a globalidade dos municípios é manifestamente inferior ao limite de 100% estabelecido como limite legal. Contudo, só poderá ser apreciado como valor médio já que, este rácio, para efeitos de controlo de endividamento, é aplicado individualmente a cada município.

No *ranking* R24 são apresentados os 35 municípios com menor peso da dívida à banca sobre as receitas cobradas em 2007, e no *ranking* R25 são apresentados os municípios com maior peso.

³⁰ Receitas provenientes dos impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.

R24 – Municípios que em 2008 apresentaram o menor peso da dívida à banca sobre as receitas cobradas em n-1

Município		Dimensão	%
1	Águeda	M	0,0%
2	Alijó	P	0,0%
3	Arganil	P	0,0%
4	Macedo de Cavaleiros	P	0,0%
5	Meda	P	0,0%
6	Montemor-o-Novo	P	0,0%
7	Olhão	M	0,0%
8	Penedono	P	0,0%
9	Redondo	P	0,0%
10	Serpa	P	0,0%
11	Vale de Cambra	M	0,0%
12	Vila do Bispo	P	4,7%
13	Cinfães	M	5,9%
14	Alcácer do Sal	P	11,0%
15	Ponte de Lima	M	11,2%
16	Proença-a-Nova	P	11,3%
17	Ponte de Sor	P	11,3%
18	Batalha	P	11,4%
19	Penacova	P	12,7%
20	Elvas	M	12,8%
21	Cascais	G	13,7%
22	Viana do Alentejo	P	14,0%
23	Oleiros	P	15,3%
24	Idanha-a-Nova	P	15,3%
25	Óbidos	P	15,5%

**R25 – Município com maior peso da dívida à banca
sobre as receitas cobradas em n-1**

Município		Dimensão	%
1	Vila Franca do Campo	P	399,0%
2	Cartaxo	M	261,0%
3	Fornos de Algodres	P	231,1%
4	Covilhã	M	229,0%
5	Aveiro	M	223,6%
6	Marco de Canaveses	M	210,5%
7	Vouzela	P	206,3%
8	Portalegre	M	193,7%
9	Vila Nova de Gaia	G	187,0%
10	Povoação	P	179,8%
11	Oliveira de Azeméis	M	174,4%
12	Angra do Heroísmo	M	166,3%
13	Fundão	M	164,4%
14	Nordeste	P	156,3%
15	Freixo de Espada à Cinta	P	151,3%
16	Alcanena	P	149,7%
17	Sardoal	P	146,5%
18	Rio Maior	M	145,2%
19	Ansião	P	143,1%
20	Moita	M	140,6%
21	Lagoa (R.A.A)	P	140,4%
22	Setúbal	G	139,7%
23	Murça	P	138,7%
24	Faro	M	138,0%
25	Leiria	G	136,0%

5.5.3. Rácio “Dívida a fornecedores/receitas cobradas no ano anterior”

A capacidade de solvência das autarquias locais, face ao disposto no artigo 41.º da NLFL determina que um município com dívidas a fornecedores de montante superior a 50% das receitas totais do ano anterior pode ser declarado em situação de desequilíbrio financeiro estrutural ou e ruptura financeira. Assim, procedeu-se à simulação da situação dos municípios comparando o valor das dívidas a fornecedores em 2008 com as receitas totais do ano anterior.

- Da análise deste indicador constata-se que 65 municípios (73 municípios em Dezembro de 2007 e 71 em 2006) apresentam em 31 de Dezembro de 2008 um valor de dívidas a fornecedores³¹ superior a 50% dessas receitas totais (34 pequenos municípios, 29 municípios médios e 2 municípios grandes) destacando-se neste *ranking* os municípios de Fornos de Algodres e Castanheira de Pêra. De salientar que não expurgamos desta análise, eventuais dívidas a terceiros que a LFL não considere para efeitos de endividamento. Deste modo, os valores apresentados serão sempre o total dos empréstimos com inclusão dos que não contam para o cômputo do endividamento líquido.

Quadro 5.03 – Municípios de Pequena Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais

Unidade: euros

	Município	Dívidas a Fornecedores	Receitas Cobradas n-1	Índice
1	Fornos de Algodres	21 339 205	6 178 043	345%
2	Castanheira de Pêra	8 114 646	4 317 858	188%
3	Alijó	15 664 056	11 129 848	141%
4	Celorico da Beira	10 282 738	8 437 529	122%
5	Vila Nova de Poiares	6 927 350	5 732 573	121%
6	Mondim de Basto	9 385 625	7 930 691	118%
7	Nazaré	13 374 979	11 407 953	117%
8	Borba	8 124 103	7 387 141	110%

continua →

31 Considerámos Dívidas a fornecedores: Dívidas a fornecedores c/c, Dívidas a Fornecedores de Imobilizado; Fornecedores de Leasing; Dívidas a outros credores, independentemente da dívida se encontrar no Balanço (Passivo) como dívida a curto ou a médio e longo prazo. Consideramos como receitas do ano anterior todas as receitas correntes mais as transferências de capital



	Município	Dívidas a Fornecedores	Receitas Cobradas n-1	Índice
9	Alfândega da Fé	9 191 097	8 399 758	109%
10	Calheta (R A A)	6 343 355	6 251 440	101%
11	Castelo de Paiva	9 213 912	9 870 486	93%
12	Tabuaço	6 773 978	7 313 882	93%
13	Povoação	5 112 414	5 737 009	89%
14	Alandroal	6 967 879	7 895 174	88%
15	Penamacor	7 911 160	9 414 101	84%
16	Santa Comba Dão	6 350 571	8 476 756	75%
17	Mourão	3 493 832	4 785 766	73%
18	Alpiarça	4 764 100	6 532 696	73%
19	Valpaços	10 529 067	14 539 615	72%
20	Tarouca	5 046 072	7 222 756	70%
21	Mesão Frio	3 392 219	4 941 890	69%
22	Ourique	5 442 220	7 942 872	69%
23	Armamar	4 989 593	7 319 957	68%
24	Chamusca	7 251 120	10 702 942	68%
25	Freixo de Espada à Cinta	4 464 925	6 608 240	68%
26	Sines	15 002 483	22 262 486	67%
27	Alcanena	6 744 589	10 854 061	62%
28	Celorico de Basto	8 029 392	13 257 153	61%
29	Melgaço	6 183 384	10 262 855	60%
30	Vila Real de Santo António	15 733 079	26 990 997	58%
31	Gouveia	6 523 904	11 313 519	58%
32	Sertã	7 313 886	12 730 384	57%
33	Moimenta da Beira	5 001 555	9 126 187	55%
34	Sever do Vouga	4 424 535	8 578 339	52%

Quadro 5.04 – Municípios de Média Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais

Unidade: euros

	Município	Dívidas a Fornecedores	Receitas Cobradas n-1	Índice
1	Fundão	44 793 006	24 834 576	180%
2	Covilhã	38 317 827	24 365 326	157%
3	Aveiro	54 257 138	41 559 160	131%
4	Santarém	41 423 429	33 740 911	123%
5	Espinho	25 982 724	22 539 136	115%
6	Figueira da Foz	34 693 291	32 691 063	106%
7	Guarda	29 624 361	28 263 439	105%
8	Valongo	35 826 004	34 822 413	103%
9	Montemor-o-Velho	14 343 306	14 326 916	100%
10	Ílhavo	18 760 315	22 554 091	83%
11	Faro	24 111 460	30 576 325	79%
12	Paços de Ferreira	18 151 401	23 282 677	78%
13	Torres Novas	18 625 802	25 194 642	74%
14	Ourém	18 206 861	25 982 707	70%
15	Portimão	33 793 189	49 235 605	69%
16	Penafiel	22 716 690	33 340 082	68%
17	Évora	26 613 101	42 243 242	63%
18	Lourinhã	10 124 213	16 081 980	63%
19	Vila Verde	14 254 605	23 799 406	60%
20	Mangualde	8 774 508	15 337 632	57%
21	Silves	19 140 580	34 083 019	56%
22	Câmara de Lobos	11 521 632	20 724 814	56%
23	Póvoa de Varzim	22 988 059	42 018 859	55%
24	Vale de Cambra	7 833 954	14 878 512	53%
25	Ribeira Grande	10 978 560	21 023 045	52%
26	Portalegre	11 042 018	21 174 307	52%
27	Vila do Conde	28 138 663	54 686 215	51%
28	Chaves	14 685 939	28 845 298	51%
29	Alcobaça	14 668 048	29 325 657	50%

Quadro 5.05 - Municípios de Grande Dimensão com um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais

Unidade: euros

	Município	Dívidas a Fornecedores	Receitas Cobradas n-1	Índice
1	Lisboa	652 479 314	534 409 949	122%
2	Vila Nova de Gaia	78 223 684	126 033 025	62%

De acordo com a Lei de execução do Orçamento, as dívidas dos municípios a fornecedores incluem não só os passivos patentes no Balanço do Município, como também as dívidas das participações dos municípios, incluindo, neste caso, os passivos das empresas e serviços municipalizados.

Em 2008, os 35 municípios com maior peso de dívida a fornecedores relativamente ao total das receitas cobradas no ano anterior (ano de 2007), são as que se apresentam no *Ranking* seguinte (R26).

R26 – Municípios com maior índice de dívida a fornecedores, relativamente às receitas totais cobradas no ano anterior

(Rácio: Dívidas a fornecedores/Receitas n-1)

	Município	Dimensão	%
1	Fornos de Algodres	P	345,4%
2	Castanheira de Pêra	P	187,9%
3	Fundão	M	180,4%
4	Covilhã	M	157,3%
5	Aljó	P	140,7%
6	Aveiro	M	130,6%
7	Santarém	M	122,8%
8	Lisboa	G	122,1%
9	Celorico da Beira	P	121,9%
10	Vila Nova de Poiares	P	120,8%
11	Mondim de Basto	P	118,3%

continua →



	Município	Dimensão	%
12	Nazaré	P	117,2%
13	Espinho	M	115,3%
14	Borba	P	110,0%
15	Alfândega da Fé	P	109,4%
16	Figueira da Foz	M	106,1%
17	Guarda	M	104,8%
18	Valongo	M	102,9%
19	Calheta (R. A. A.)	P	101,5%
20	Montemor-o-Velho	M	100,1%
21	Castelo de Paiva	P	93,3%
22	Tabuaço	P	92,6%
23	Povoação	P	89,1%
24	Alandroal	P	88,3%
25	Penamacor	P	84,0%
26	Ílhavo	M	83,2%
27	Faro	M	78,9%
28	Paços de Ferreira	M	78,0%
29	Santa Comba Dão	P	74,9%
30	Torres Novas	M	73,9%
31	Mourão	P	73,0%
32	Alpiarça	P	72,9%
33	Valpaços	P	72,4%
34	Ourém	M	70,1%
35	Tarouca	P	69,9%

A listagem que a seguir se apresenta (R27) hierarquiza os 35 municípios com menor índice de dívida a fornecedores em 2008, relativamente às receitas totais de 2007.

**R27 – Municípios com menor índice de dívidas a fornecedores
relativamente às receitas do ano anterior**

(Rácio: Dívidas a fornecedores/Receitas n-1)

	Município	Dimensão	%
1	Calheta (R. A. M.)	P	0,0%
2	Penedono	P	0,0%
3	São Roque do Pico	P	0,4%
4	Santa Cruz da Graciosa	P	0,5%
5	Santa Marta de Penaguião	P	0,7%
6	Aguiar da Beira	P	0,7%
7	Mortágua	P	1,1%
8	Arronches	P	1,2%
9	São João da Pesqueira	P	1,5%
10	Vila Nova de Cerveira	P	1,9%
11	Penacova	P	1,9%
12	Portel	P	2,0%
13	Serpa	P	2,2%
14	Castelo de Vide	P	2,7%
15	Penalva do Castelo	P	2,9%
16	Oliveira do Hospital	M	2,9%
17	Pampilhosa da Serra	P	3,2%
18	Santa Cruz das Flores	P	3,3%
19	Anadia	M	3,4%
20	São Brás de Alportel	P	3,5%
21	Castelo Branco	M	3,5%
22	Vinhais	P	3,6%
23	Vila do Porto	P	3,7%
24	Viana do Alentejo	P	3,8%
25	Vila do Bispo	P	3,9%
26	Mealhada	M	4,0%
27	Terras de Bouro	P	4,1%
28	Vouzela	P	4,1%
29	Almodôvar	P	4,2%
30	Alcoutim	P	4,3%
31	Albufeira	M	4,3%
32	Campo Maior	P	4,5%
33	Lajes das Flores	P	4,6%
34	Palmela	M	4,6%
35	Abrantes	M	4,6%

6 – O SECTOR EMPRESARIAL LOCAL E OS SERVIÇOS MUNICIPALIZADOS NO SECTOR AUTÁRQUICO

Nota prévia

É o segundo ano de construção deste anuário em que se apreciam os Balanços e Demonstrações de Resultados de empresas e serviços municipalizados. Todavia, as conclusões a apresentar no presente documento, referir-se-ão apenas ao momento de encerramento das contas relativas ao ano de 2008, pois a amostra de entidades observadas é manifestamente superior às apreciadas para o ano económico de 2007, pelo que neste ponto do anuário não se procederá a qualquer análise evolutiva dos valores obtidos.

Para o presente anuário, foi obtida e tratada informação de 219 empresas municipais e de 30 serviços municipalizados. É uma amostra que cobre a totalidade do universo dos municípios (308) e, julgamos, das empresas municipais (219). Por outro lado, foram analisados 30 dos 33 serviços municipalizados existentes em 2008, sendo deste modo pouco significativa a eventual ausência de informação dos 3 serviços municipalizados.

Assim, após cada análise para o conjunto do sector empresarial (doravante quando falarmos neste termo estaremos a incluir os serviços municipalizados) proceder-se-á à análise agregada para todo o sector autárquico. Todavia, devido à inexistência, na generalidade das situações de Balanços consolidados por Grupo Autárquico, prescindimos de apresentar indicadores agregados que exigiriam a aplicação proporcional do peso da participação municipal nas respectivas empresas, pelo que nos dispensamos de apresentar, por exemplo, o endividamento individualizado, por grupo municipal. Efectivamente, a Lei das Finanças Locais refere que, para efeitos do cálculo do endividamento líquido contam os passivos do sector empresarial em caso de incumprimento por parte dos municípios, da cobertura dos resultados operacionais negativos. Não sendo possível obter essa informação das contas dos municípios, impede apurar o efectivo valor do contributo do sector empresarial no limite do endividamento líquido. Sabe-se apenas que 137 entidades de sector empresarial apresentaram, em 2008, resultados operacionais negativos (ver Quadro 6.16).

A metodologia a seguir neste capítulo será analisar as diferentes componentes do Balanço, bem como dos seus Custos, Proveitos e Resultados do sector empresarial e serviços municipalizados.

Assim seguir-se-á de perto o desenvolvimento adoptado para o ponto 4 deste anuário

6.1 – Análise das Componentes do Balanço e da Demonstração de Resultados do Sector empresarial local e serviços municipalizados

6.1.1. Activo

No Quadro 6.01, apresenta-se a estrutura do Activo de todos os municípios portugueses (308) e das 219 empresas e dos 30 serviços municipalizados.

Quadro 6.01 – Estrutura do Balanço (Activo) dos municípios e empresas e serviços municipalizados

Unidade: milhões de euros

Componentes do Activo	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Bens de domínio público	12 163,91	33,2%	29,86	1,0%
Imobilizado incorpóreo	111,23	0,3%	16,34	0,5%
Imobilizado corpóreo	14 856,14	40,5%	1 922,04	62,7%
Imobilizado em Curso	5 876,89	16,0%	197,86	6,5%
Total do imobilizado	33 008,16	90,0%	2 166,11	70,7%
Investimentos Financeiros	1 338,13	3,7%	38,41	1,3%
Existências	116,18	0,3%	188,55	6,2%
Dívidas a Receber	1 073,51	2,9%	413,62	13,5%
Títulos Negociáveis	34,54	0,1%	1,17	0,0%
Depósitos e Caixa	673,17	1,8%	171,97	5,6%
Acréscimos de proveitos	232,97	0,6%	39,48	1,3%
Custos diferidos	197,98	0,5%	45,31	1,5%
Total	36 674,64	100%	3 064,62	100%

Verifica-se que:

O peso do **imobilizado**,³² no activo total altera-se sensivelmente, com a inclusão do sector empresarial por via fundamentalmente do valor do seu imobilizado corpóreo. Efectivamente, pese embora o sector empresarial local ser fundamentalmente do sector de actividade de serviços e funcionar preferencialmente no regime de gestão de negócios delegados pelo município, certo é que, e por influência dos serviços municipalizados, é já relevante o valor do imobilizado na estrutura do activo do Balanço agregado do sector (62,7%).

³² Mantendo-se todas as ressalvas colocadas no ponto 4.2.1 relativamente ao registo contabilístico do valor de imobilizado.

Como será normal, o sector empresarial, com excepção para os serviços municipalizados, dificilmente considerarão no seu balanço **bens do domínio público**. Podendo ter a gestão dos mesmos, no exercício da sua actividade, a propriedade e, por isso, o registo contabilístico será sempre na entidade mãe, que é o município. Assim, o impacto no Balanço do Sector Autárquico, do valor destes bens registados no sector empresarial será diminuto.

Já o montante das **dívidas a receber** do sector empresarial tem sobre o Balanço do Sector Autárquico alguma influência estrutural. Efectivamente, enquanto que as dívidas a receber pesam 2,9% no activo total dos municípios, o valor homólogo no activo do sector empresarial pesa 13,5%.

Também o valor das **disponibilidades**³³ existentes têm um peso muito maior na estrutura contabilística do sector empresarial (5,6%) que nas dos municípios, (1,8%), influenciando o peso na estrutura global.

No Quadro 6.02 é apresentada a estrutura do Imobilizado Corpóreo. Verifica-se que o peso do valor de imobilizado corpóreo, no sector empresarial, se concentra essencialmente no capítulo dos Edifícios (51,7%), sendo relevante, também, o peso do Equipamento Básico (30,1%) face ao imobilizado dos serviços municipalizados.

O imobilizado dos terrenos, como seria de esperar, está concentrado nos municípios, sendo pouco representativo o valor expresso no sector empresarial.

Quadro 6.02 – Estrutura da componente “Imobilizado Corpóreo”

Unidade: milhões de euros

Imobilizado Corpóreo	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Terrenos	4 298,48	23,4%	137,65	6,5%
Edifícios	9 018,65	49,1%	1095,72	51,7%
Equipamento Básico	469,96	2,6%	637,78	30,1%
Equipamento de Transporte	183,42	1,0%	15,13	0,7%
Ferramentas e utensílios	16,18	0,1%	3,2	0,2%
Equipamento Administrativo	140,51	0,8%	12,06	0,6%
Imobilizado em Curso	3 513,72	19,1%	196,93	9,3%
Adiantamentos	49,3	0,3%	10,15	0,5%
Outros	679,64	3,7%	10,36	0,5%
Total	18 369,86	100%	2 118,97	100%

33 Seria interessante comparar os prazos de pagamento a fornecedores dos municípios com o sector empresarial local. À existência de maior saldo de caixa e de depósitos poderá associar-se maiores prazos de pagamento

O quadro seguinte mostra como se distribui o valor do imobilizado entre empresas municipais e serviços municipalizados.

Quadro 6.03 – Estrutura do Imobilizado das empresas municipais e serviços municipalizados

Unidade: milhões de euros

Imobilizado Corpóreo	Empresas Municipais (219)		Serviços Municipalizados (30)	
	Valor	%	Valor	%
Terrenos	122,88	9,2%	14,77	1,9%
Edifícios	643,45	48,1%	452,26	57,9%
Equipamento Básico	440,28	32,9%	197,50	25,3%
Equipamento de Transporte	9,86	0,7%	5,26	0,7%
Ferramentas e utensílios	1,90	0,1%	1,30	0,2%
Equipamento Administrativo	7,74	0,6%	4,32	0,6%
Imobilizado em Curso	99,34	7,4%	97,59	12,5%
Adiantamentos	4,50	0,3%	5,65	0,7%
Outros	8,14	0,6%	2,22	0,3%
Total	1 338,10	100%	780,87	100%

Relativamente aos **Investimentos financeiros**, Quadro 6.04, nada haverá a acrescentar ao já referido no ponto 4 deste anuário.

Quadro 6.04 – Estrutura dos Investimentos financeiros

Unidade: milhões de euros

Investimentos financeiros	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Partes de capital	1 021,27	76,32%	12,25	31,89%
Obrigações e títulos de participação	26,75	2,00%	0	0,00%
Investimentos em Imóveis	216,66	16,19%	5,13	13,35%
Outras aplicações Financeiras	51,4	3,84%	20,34	52,94%
Imobilizações em Curso	16,45	1,23%	0,7	1,81%
Adiantamentos	5,6	0,42%	0	0,00%
Total	1 338,13	100%	38,41	100%

Restará dizer que, representando este quadro a agregação dos balanços os quais não reflectem a consolidação das contas do Sector Autárquico, o item "**Partes de Capital**" reflectirá essencialmente o investimento dos municípios na criação do sector empresarial. Não será competência e excepcionalmente se encontrará

no quadro funcional do sector empresarial, o investimento financeiro em capitais de outras entidades.

Importará, ainda, analisar a **Estrutura das Dívidas a Receber**. Conforme se verificou já no ponto 4 deste anuário, as dívidas de terceiros cresceram 31% no balanço dos municípios, em 2008. Não se tem dados sobre o crescimento, deste agregado do activo, no sector empresarial, em 2008. Contudo pode-se verificar pelo quadro abaixo que o valor absoluto das dívidas de “ Clientes, contribuintes e utentes ” é já maior no sector empresarial (**175,74 milhões de euros**) que no global dos municípios. Por isso, o peso desta componente na estrutura das dívidas a receber das empresas e serviços municipalizados, é de 42,4%, enquanto que no global dos municípios é de 15,4%., devendo influenciar, assim, significativamente a estrutura do balanço do sector autárquico.

O quadro seguinte apresenta as principais componentes das Dívidas a Receber, discriminando-as por municípios, sector empresarial e pelo global do sector autárquico.

Quadro 6.05 – Estrutura das Dívidas a Receber

Unidade: milhões de euros

Dívidas a receber	Municípios (308)		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Dívidas a receber M/L prazo	96,01	8,9%	10,92	2,6%
Empréstimos concedidos	6,63	0,6%	0,84	0,2%
Clientes contribuintes e utentes	165,66	15,4%	175,74	42,4%
Estado	18,07	1,7%	14,83	3,6%
Adiantamentos	11,03	1,0%	3,69	0,9%
Outros	776,11	72,3%	207,8	50,2%
Total de dívidas a receber	1 073,51	100%	413,62	100%

- Pela excepcionalidade das dívidas a receber de médio e longo prazo e às quais por imposição do POCAL deveriam corresponder 100% de provisões, apresenta-se um quadro discriminativo entidades que as registam. Mais se anota que, pela análise da evolução dos balanços, se conclui que, dificilmente, estes créditos serão cobrados pelo que acabarão por influenciar artificialmente o cálculo do endividamento líquido, como anteriormente referimos.
- Os municípios com maior valor de dívidas a receber são: Vila Nova de Gaia (com um montante excepcionalmente superior aos restantes e representando 64,4% do total do item), Barcelos, Lisboa e Porto.

Quadro 6.06 – Municípios com dívidas a receber de médio/longo prazo

Unidade: euros

Município	Dimensão	Valor
Vila Nova de Gaia*	G	61 825 921
Barcelos	G	7 800 000
Lisboa	G	7 750 000
Porto	G	5 276 133
Portalegre	M	3 862 590
Aveiro	M	2 477 885
Torres Vedras	M	2 321 760
Estarreja	M	2 077 910
Santa Cruz	M	1 195 768
Portimão	M	978 040
Cascais	G	219 600
Ferreira do Alentejo	P	93 596
Nisa	P	44 650
Portel	P	41 782
Redondo	P	25 204
Póvoa de Lanhoso	M	11 069
Tavira	M	7 902
Total	-	96 009 809

* Explicada no ponto 4.1.1 deste Anuário

- Quanto às dívidas a receber de médio e longo prazo, pelo sector empresarial local verifica-se que 61,5% são créditos detidos por três entidades: Empresa Municipal de Educação e Cultura de Barcelos, TUB - Transportes Urbanos de Braga e Gebalis - Gestão dos Bairros Municipais de Lisboa E.E.M.

Quadro 6.07 - ESEL com dívidas a receber de médio e longo prazo

Unidade: euros

ESEL que registaram dívidas a receber médio/longo prazo no ano de 2008	
Empresa Municipal de Educação e Cultura de Barcelos	3 843 309
Tub - Transportes Urbanos de Braga	1 711 648
Gebalis - Gestão dos Bairros Municipais de Lisboa E.E.M	1 163 161
Trofaguas - Serviços Ambientais, E.M	810 388
Tecmaia - Parque de Ciência e Tecnologia, S.A E.M	738 621
Gaiasocial - Entidade Empresarial Municipal de Habitação, E.E.M	578 896
Vila solidária - Empresa Municipal de Habitação Social, E.M	470 851
Naturtejo - Empresa de Turismo, E.E.I.M	416 300
Habisolvís - Empresa Municipal de Habitação Social de Viseu E.M	379 540
SMAS de Matosinhos	299 574
Peb - Empresa Parque de Exposições de Braga, E.M	271 346
Miranda Cultural e Rural, E.M	95 436
Habitar S. João - Habitação E.E.M	83 705
Matadouro Regional de Monção, E.M	23 409

continua →



Falcão - Cultura Turismo e Tempos Livres, E.M	22 447
Taviraverde - Empresa Municipal de Ambiente, E.M	8 517
Fundão Turismo, E.M	4 952
Viverfundão - Promoção e Gestão das condições estruturais, E.E.M	2 500
Total	10 924 598

- Também pela excepcionalidade da outra componente de empréstimos concedidos, também se apresenta o quadro elucidativo da origem dos mesmos. Os municípios de Coimbra e Oeiras (que em conjunto abrangem mais de 68,1% do valor total desta rubrica) são os que, maiores valores apresentam neste item. Não possuindo os balanços consolidados por grupos municipais, não se percebe quais os montantes que ficam dentro do Sector Autárquico e que por isso, para efeitos de cálculo do endividamento líquido deveriam ser expurgados.

Quadro 6.08 – Municípios com empréstimos concedidos

Unidade: euros

Município	Dimensão	Empréstimos Concedidos
Coimbra	G	2 187 801
Oeiras	G	2 175 996
Leiria	G	360 000
Torres Vedras	M	311 725
Palmela	M	235 000
Alpiarça	P	194 258
Évora	M	170 961
Seixal	G	170 000
Sousel	P	125 000
Setúbal	G	95 000
Mértola	P	69 437
São Pedro do Sul	P	61 264
Rio Maior	M	54 775
Cartaxo	M	50 862
Moura	P	40 091
Freixo de Espada à Cinta	P	40 000
Montemor-o-Novo	P	38 520
Santiago do Cacém	M	28 385
Sintra	G	26 407
Baião	M	23 568
Maia	G	23 008
Caldas da Rainha	M	18 000
Batalha	P	17 500
Soure	M	16 775
Borba	P	13 960
Vendas Novas	P	12 235
Figueira de Castelo Rodrigo	P	10 610

continua →



Município	Dimensão	Empréstimos Concedidos
Aljustrel	P	9 345
Oliveira do Bairro	M	9 000
Marvão	P	8 868
Sesimbra	M	7 634
Almeirim	M	6 988
Chamusca	P	5 875
Coruche	P	5 127
Sever do Vouga	P	4 146
Lagos	M	727
Beja	M	109
Total	-	6 628 958

- A concessão de empréstimos apresenta um carácter, ainda, mais pontual no sector empresarial sendo apenas duas, as entidades de onde provem o valor apresentado no balanço agregado.

Quadro 6.09 – ESEL com empréstimos concedidos

Unidade: euros

Empresas Municipais e Serviços Municipalizados com empréstimos concedidos	
AM - Aquário da Madeira, E.M	5 859
SMAT - Água e Transporte de Portalegre	833 120

6.1.2. Fundos Próprios

No Quadro 6.10, é apresentada a estrutura dos capitais próprios dos municípios e das empresas e serviços municipalizados. Verifica-se que nos municípios a conta “fundo patrimonial” é a principal componente dos fundos próprios (ou capital próprio) situação que se deve ao facto dos Municípios terem iniciado a obrigatoriedade de apresentarem o Balanço apenas desde 2002, e no Balanço Inicial, a diferença entre os Activos e os Passivos foi considerada como “Fundo patrimonial”. Já relativamente às empresas municipais esse valor refere-se à constituição da empresa e, quanto aos serviços municipalizados poderá referir-se ao valor inicial da data da elaboração do 1º Balanço ou ao valor de constituição da empresa (se efectuada após o POCAL).

A estrutura dos Fundos Próprios do balanço agregado de todo o Sector Autárquico, quase ou não se altera relativamente ao do Municípios, *stricto sensu*. Por essa razão, nada se acrescentará ao já referido no ponto 4.1.2 deste anuário para além do valor de acréscimo dos Fundos Próprios com a inclusão do sector empresarial: mais 1 234 milhões de euros.

Quadro 6.10 – Fundos próprios dos Municípios e das empresas e serviços municipalizados

Unidade: milhões de euros

Componentes dos fundos próprios	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Fundo Patrimonial	20 173,50	82,8%	954,69	77,3%
Reservas + subsídios + doações	2 161,20	8,9%	299,12	24,2%
Resultados transitados	1 714,10	7,0%	-22,67	-1,8%
Resultados do exercício	303	1,2%	3,58	0,3%
Total dos Fundos Próprios	24 351,80	100%	1 234,72	100%

6.1.3. Passivo

Em bom rigor o passivo que importará para análise, será o total das dívidas a terceiros, já que a outra parcela relevante são os “ Proveitos diferidos” os quais nem jurídica nem economicamente são consideradas obrigações da entidade, pelas razões já explanadas.

Assim, como se poderá verificar no Quadro 6.11, a inclusão das dívidas a pagar do sector empresarial, quase não se faz repercutir na estrutura do passivo do balanço do sector autárquico, já que representam, como máximo, 12,4% do total das dívidas a pagar pelo grupo municipal. E referimos que este será o contributo máximo pelo que seria necessário retirar a participação nas empresas municipais de empresas privadas ou do sector público não local.

Anota-se ainda que a soma das disponibilidades com dívidas de terceiros, no caso dos municípios representam apenas 71,7% das dívidas a pagar de curto prazo, enquanto que no sector empresarial essa relação é de 97,8%, pelo que a estrutura financeira empresarial no que respeita à cobertura do passivo exigível de curto prazo pelo activo circulante, é mais favorável que a estrutura financeira do município.

Quadro 6.11 – Componentes do Passivo

Unidade: milhões de euros

Componentes do Passivo	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
1 Dívidas a Médio e Longo Prazo	4 687,50	38,0%	406,56	22,2%
2 Dívidas a Curto Prazo	2 436,80	19,8%	599,19	32,7%
Total de dívidas a terceiros (1+2)	7 124,30	57,8%	1 005,75	55,0%
Provisões para riscos e encargos	311	2,5%	15,25	0,8%
Acréscimos de Custos	447,5	3,6%	72,28	4,0%
Proveitos diferidos	4 440,00	36,0%	736,62	40,3%
Total do Passivo	12 322,80	100%	1 829,90	100%

6.2. Proveitos, Custos e Resultados do Sector empresarial local e serviços municipais

6.2.1. Custos e proveitos

Nos gráficos seguintes é apresentada a estrutura dos custos e proveitos das empresas e serviços municipalizados para o universo referido na introdução a este ponto.

Da leitura dos referidos quadros e gráficos salienta-se o seguinte:

- Enquanto nos municípios o maior custo é o relativo a custos com pessoal, nas empresas e serviços municipalizados são os custos com o fornecimento de serviços externos, que representam 39,2% do total dos custos, seguido pelo custo com pessoal que representa 27,8%.
- As respectivas estruturas condizem com as dinâmicas subjacentes à implementação do sector empresarial local. As empresas municipais surgem mais como entidades gestonárias das actividades produtivas do sector local, com forte *benchmarking* do sector privado no que respeita, essencialmente, à organização e métodos de trabalho. Por isso, o menor peso dos custos com pessoal e o maior peso dos custos de funcionamento e serviços de terceiros.

Gráfico 6.01 – Estrutura dos Custos dos municípios

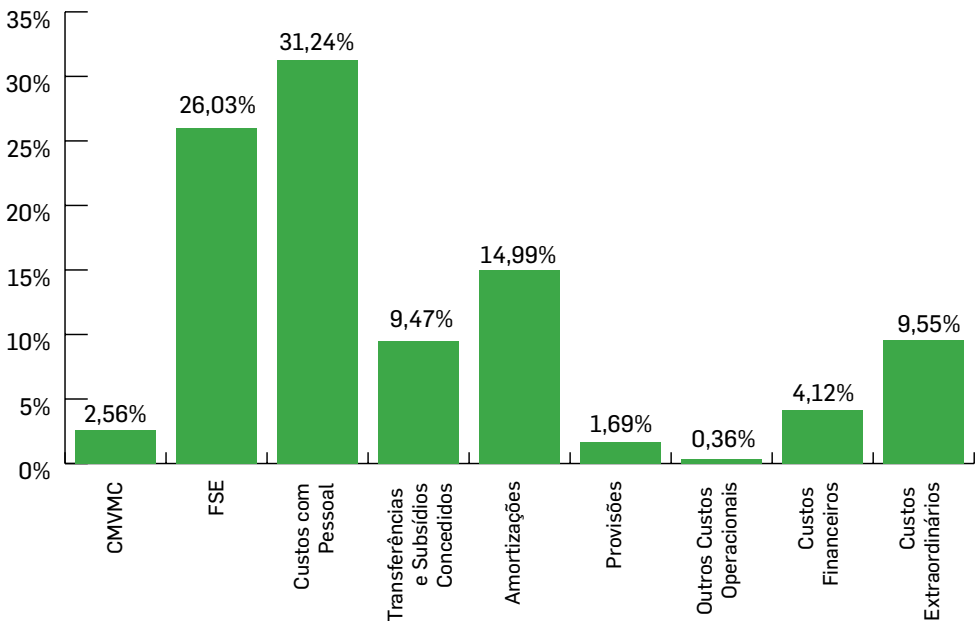
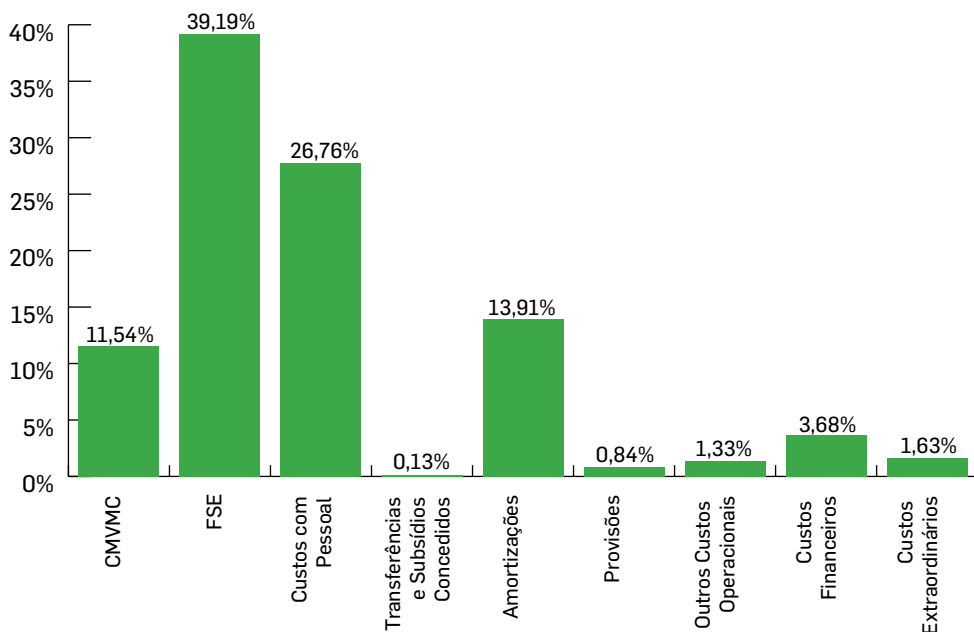
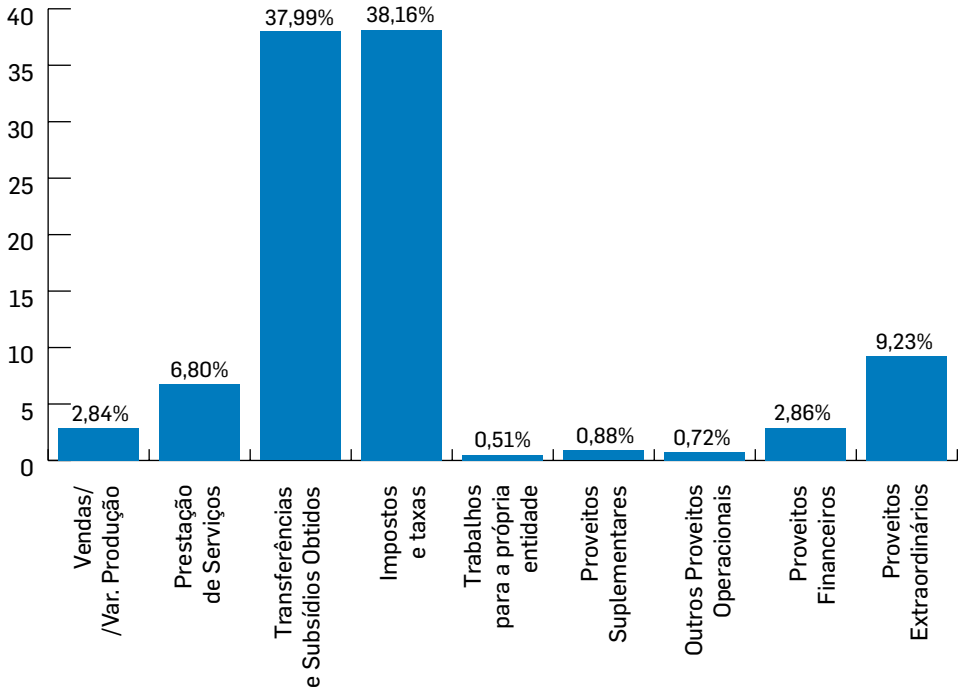
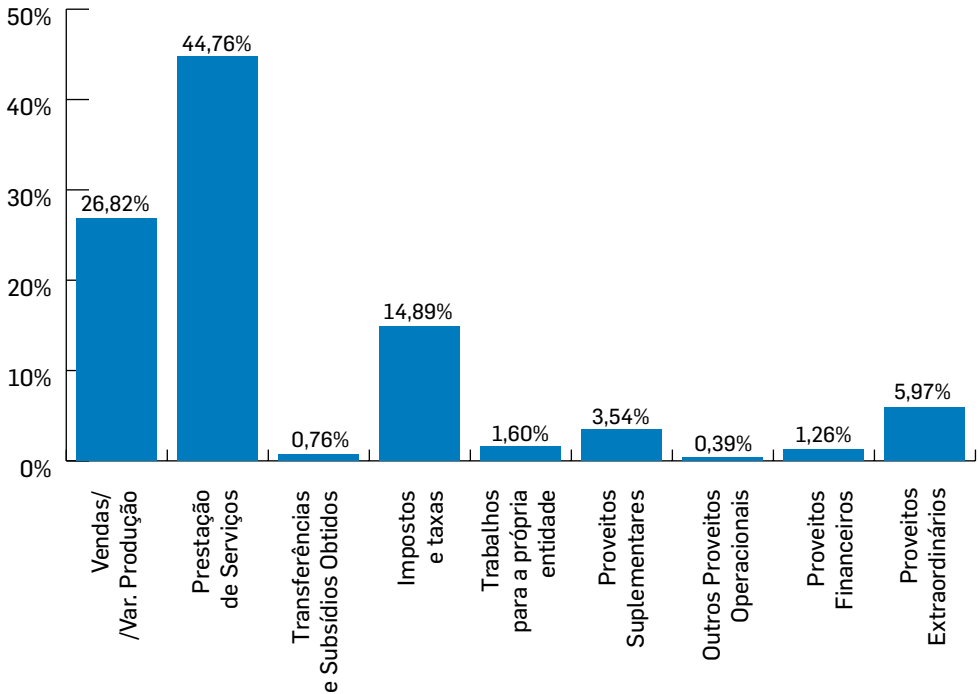


GRÁFICO 6.02 – Estrutura dos Custos das Empresas e Serviços Municipalizados

Relativamente à estrutura dos proveitos, verifica-se uma inversão do peso das componentes prestação de serviços e vendas, por um lado, e impostos e transferências por outro, entre a demonstração de resultados do sector empresarial e a relativa à dos municípios, face à natureza e fins das entidades que o constituem. Efectivamente, ao serem transferidas para as empresas municipais as actividades autárquicas produtoras de bens e serviços transaccionáveis, no mínimo, ao preço de custo³⁴, o maior peso dos proveitos resultarão mais do produto das vendas e menos dos subsídios.

Em contrapartida, no sector autárquico tradicional aumentará o peso relativo dos proveitos provenientes dos impostos e taxas e das transferências do OE.

34 Quando, pela natureza dos serviços o preço de venda for inferior ao custo, as empresas municipais auferiram das correspondentes indemnizações compensatórias

GRÁFICO 6.03 – Estrutura dos Proveitos dos Municípios**GRÁFICO 6.04 – Estrutura dos Proveitos das Empresas e Serviços Municipalizados**

Nos quadros seguintes comparam-se os custos e os proveitos dos Municípios com o Sector Empresarial Local.

Quadro 6.12 – Estrutura dos custos

Unidade: milhões de euros

Custos	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	176,4	2,56%	120,44	11,54%
Fornecimentos e serviços externos	1 796,20	26,03%	409,02	39,19%
Custos com Pessoal	2 156	31,24%	289,76	27,76%
Transferências e Subsídios Concedidos	653,3	9,47%	1,32	0,13%
Amortizações	1 034,30	14,99%	145,23	13,91%
Provisões	116,9	1,69%	8,75	0,84%
Outros Custos Operacionais	24,8	0,36%	13,89	1,33%
Custos Financeiros	284,6	4,12%	38,38	3,68%
Custos Extraordinários	658,8	9,55%	16,97	1,63%
Total de custos	6 901,30	100%	1 043,75	100%

Quadro 6.13 – Estrutura dos Proveitos

Unidade: milhões de euros

Proveitos	Municípios		ESEL e SM (249)	
	Valor	%	Valor	%
Vendas de Mercadorias	50,5		95,1	
Vendas de Produtos	153,0	2,84%	199,2	26,82%
Variação da Produção	0,9		-12,6	
Prestação de Serviços	455,0	6,80%	470,2	44,76%
Outras Situações	34,9		-0,05	
Impostos e Taxas	2 737,0	37,99%	8,0	0,76%
Transferências e Subsídios Obtidos	2 749,2	38,16%	156,4	14,89%
Trabalhos para a própria entidade	36,9	0,51%	16,8	1,60%
Proveitos Suplementares	63,6	0,88%	37,2	3,54%
Outros Proveitos Operacionais	52,0	0,72%	4,1	0,39%
Proveitos Financeiros	206,4	2,86%	13,2	1,26%
Proveitos Extraordinários	665,2	9,23%	62,7	5,97%
Total de proveitos	7 204,6	100%	1 050,43	100%

6.2.2. Resultados económicos

No Quadro 6.14 comparam-se alguns indicadores económicos dos municípios, empresa municipais e global do Sector Autárquico.

Quadro 6.14 – Informação sobre estrutura económica do grupo autárquico

Unidade: euros

	Municípios	ESEL e SM	Sector Autárquico
Nº de entidades analisadas	308	249	557
População	10 627 250	7 361 251	10 627 250
Custos com Pessoal/custos totais	31,20%	27,76%	30,78%
Resultados económicos	303 348 883	3 579 020	306 927 903
Resultados económicos/Proveitos	4,20%	0,34%	3,72%
Resultados económicos por habitante	28,50 €	0,49 €	28,88 €
Nº de entidades com resultados líquidos negativos	115	99	214

Verifica-se que 99 empresas e serviços municipalizados apresentam resultados líquidos negativos. Paralelamente, e nos termos da legislação em vigor, art. 31.º da Lei n.º 53-F/2006 de 29 de Dezembro, os resultados operacionais quando negativos deveriam ser cobertos por transferências compensatórias provenientes dos municípios de tutela. Nesta situação, verifica-se que 137 entidades do sector empresarial apresentaram, em 2008, resultados operacionais negativos no valor de 8,2 milhões de euros aos quais acrescem encargos financeiros no montante de 28 milhões de euros. Não se dispõe de informação sobre o cumprimento desta obrigação. No entanto, caberá aos responsáveis diligenciar o seu cumprimento.

Quadro 6.15 - Resultados Operacionais negativos do Sector Empresarial Local

Unidade: euros

Empresas Municipais	
Resultados Operacionais	-8.185.214,38
Custos Financeiros *	28 210 157,40
N.º de entidades com Resultados Operacionais + Custos Financeiros negativos	137

Este montante inclui o valor total da conta 68 – Custos Financeiros.

Por impossibilidade de obter o valor da conta 681 – Juros, o valor apresentado inclui o montante global da conta 68.

Os *rankings* R28 e R29 apresentam as 10 empresas ou serviços municipalizados com melhores e piores resultados económicos, respectivamente.

R28 – Empresas e Serviços Municipalizados com melhores Resultados Económicos (valores absolutos)

Unidade: euros

Empresa ou Serviço		Município	2008
1	Serviços Municipalizados	Oeiras	13 430 923
2	AGERE - Empresa Municipal	Braga	3 393 619
3	Serviços Municipalizados	Almada	1 519 042
4	Serviços Municipalizados	Vila Franca de Xira	1 409 233
5	Águas de Gaia - Entidade Empresarial Local	Vila Nova de Gaia	1 194 033
6	Serviços Municipalizados	Leiria	892 639
7	EMARP - Empresa Municipal	Portimão	816 646
8	Serviços Municipalizados	Viseu	806 843
9	CMPEA - Empresa Municipal	Porto	784 291
10	Serviços Municipalizados	Peniche	657 891

R29 – Empresas e Serviços Municipalizados com piores Resultados Económicos (valores absolutos)

Unidade: euros

Empresa ou Serviço		Município	2008
1	SATU - Empresa Municipal	Oeiras	-3 604 947
2	GEBALIS - Entidade Empresarial Local	Lisboa	-2 185 800
3	MAI AMBIENTE - Entidade Empresarial Local	Maia	-2 164 147
4	MOVEAVEIRO - Empresa Municipal	Aveiro	-2 078 726
5	A.D.C - Águas de Covilhã - Empresa Municipal	Covilhã	-1 790 152
6	EDUCA - Empresa Municipal	Sintra	-1 631 187
7	Porto Lazer - Empresa Municipal	Porto	-1 387 026
8	LEIRISPORT - Empresa Municipal	Leiria	-1 320 180
9	EMARVR - Empresa Municipal	Vila Real	-1 206 457
10	Serviços Municipalizados	Valongo	-1 054 072

Nota: é de referir que alguma destas empresas não tem a participação total do município pelo que cada município assume o prejuízo apenas na percentagem da sua participação.

6.3 - Endividamento do Sector Empresarial Local, incluindo Serviços Municipalizados

6.3.1 – Análise do Sector Empresarial e dos Municípios a que correspondem

O endividamento do sector empresarial, dos serviços municipalizados, apresenta-se de forma autónoma e ainda, referenciado ao número de municípios que lhes correspondem: 139. Assim para o global das 219 empresas e 30 serviços municipalizados analisados, o endividamento líquido agregado é de 419 milhões de euros e representa 11,2% do endividamento líquido dos municípios tutelares o qual é de 3.730 milhões de euros (Quadro 6.16).

Quadro 6.16 – Endividamento Líquido do Sector Empresarial Local e do Global dos Municípios a que correspondem

Unidade: milhões de Euros

	Empresas e serviços	Municípios		Empresas e serviços	Municípios
Dívidas a Receber	414	833	Dívidas a Pagar: curto prazo	407	1 695
Disponibilidades + Títulos Negociáveis	173	473	Dívidas a Pagar: médio e longo prazo	599	3 341
Total	587	1 306	Total	1 006	5 036
Endividamento Líquido em 2008	419	3 730			

Da informação do quadro anterior (Quadro 6.16), e considerando que os municípios podem não deter a participação total do capital do sector empresarial, pode-se concluir que:

- A dívida bruta do sector empresarial e serviços municipalizados representou, em 2008, menos de 20% da dívida dos municípios que os tutelam.
- A dívida líquida do sector empresarial representa menos de 10% do total da dívida líquida agregada do Sector Autárquico a que pertencem.
- A dívida de curto prazo do sector empresarial representa menos de 24% da dívida homóloga do total dos municípios de que dependem.
- A dívida de médio e longo prazo do sector empresarial representa menos de 18% da dívida homóloga dos municípios que o tutelam.

Da aplicação do processo de cálculo do endividamento líquido nos termos da LFL, conclui-se que 132 entidades do sector empresarial autárquico incluindo serviços municipalizados apresentam endividamento líquido igual a zero. No Quadro 6.17 listam-se as mesmas, identificando-se os municípios a que pertencem.

**Quadro 6.17 – Empresas Municipais e Serviços Municipalizados
sem endividamento líquido no final do exercício de 2008**

	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão
1	SMA – Ambientabrantês	Abrantes	M
2	ABTT - Aguiar da Beira Termas e Turismo EM	Aguiar da Beira	P
3	EMSUAS - Empresa Municipal de Serviços Urbanos de Alcácer do Sal, EM	Alcácer do Sal	P
4	Terra de Paixão, EM	Alcobaça	M
5	SMAS de Almada	Almada	G
6	ECALMA – EM de Estacionamento e Circulação de Almada	Almada	G
7	ECOLEZIRIA – Empresa Intermunicipal Para o Tratamento de Resíduos Sólidos, EIM	Almeirim	M
8	Escola Intercultural das Profissões e do Desporto da Amadora Empresa Municipal	Amadora	G
9	SMAS De Anadia	Anadia	M
10	SM de Angra Do Heroísmo	Angra do Heroísmo	M
11	Culturangra EEM	Angra do Heroísmo	M
12	Gesruda – Gestão De Equipamentos Municipais E Prestação De Serviços EM	Arruda dos Vinhos	P
13	Tema Teatro Municipal De Aveiro EM	Aveiro	M
14	Empresa Municipal de Educação e Cultura de Barcelos E.M.	Barcelos	G
15	Empresa Municipal de Desportos de Barcelos E M	Barcelos	G
16	Iserbatalha – Gestão de Equip Urb, Cultural e Inserção, EM	Batalha	P
17	Resialentejo – Tratamento E Valorização De Resíduos, EIM	Beja	M
18	EMAS – EM De Água E Saneamento De Beja	Beja	M
19	Expobeja Sociedade Gestora do Parque de Feiras e Exposições De Beja, EM	Beja	M
20	EMPDS – Empresa Municipal de Promoção e Desenvolvimento Social do Concelho de Belmonte, EM	Belmonte	P
21	BRAGAHABIT – EM De Habitação De Braga, EM	Braga	G
22	PEB – Empresa Parque De Exposições De Braga, EM	Braga	G
23	Emunibasto, EM	Cabeceiras de Basto	P
24	Basto Solidário, EM	Cabeceiras de Basto	P
25	SMAS de Caldas da Rainha	Caldas da Rainha	M
26	Campomaior XXI, EM	Campo Maior	P

continua →



	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão
27	Arcascais – Empresa Gestora do Aeródromo de Cascais, EM	Cascais	G
28	Fortaleza de Cascais EM	Cascais	G
29	ETE – Empresa de Turismo Estoril, EM	Cascais	G
30	SMAS de Castelo Branco	Castelo Branco	M
31	Naturtejo – Empresa de Turismo EIM	Castelo Branco	M
32	ALBIGEC – Empresa de Gestão de Equipamentos Culturais Desportivos e de Lazer, EM	Castelo Branco	M
33	ICOVI - Infraestruturas e Concessões da Covilhã, EM	Covilhã	M
34	EAMB – Esposende Ambiente, EM	Esposende	M
35	Evora Viva Sru - Sociedade de Reabilitação Urbana, EM	Évora	M
36	Figueira Parques – Empresa de Estacionamento da Figueira da Foz, EM	Figueira da Foz	M
37	Sociohabitafunchal – Empresa Municipal de Habitação, EM	Funchal	M
38	DLCG – Desporto Lazer e Cultura de Gouveia, EM	Gouveia	P
39	Infratroia – Infraestruturas de Tróia, EM	Grândola	P
40	Culturguarda Gestão Da Sala De Espectáculos E Atividades Culturais Em	Guarda	M
41	Guarda Cidade Desporto E.M.	Guarda	M
42	Casfig – EM de Coordenação de Habitações	Guimarães	G
43	EML - Emp Munic Urb. Requal. EM	Lagoa (R.A. Açores)	P
44	Futurlagos - Entidade Empresarial Municipal Para o Desenvolvimento EM	Lagos	M
45	SMAS de Leiria	Leiria	G
46	EGEAC – Empresa De Gestão De Equipamentos E Animação Cultural EM	Lisboa	G
47	Lisboa Ocidental Sru Sociedade De Reabilitação Urbana Em	Lisboa	G
48	Empresa De Concepção Execução E Gestão Do Parque Das Cidades Loule Faro, EIM	Loulé	M
49	Loures Parque, Empresa Municipal De Estacionamento E.M.	Loures	G
50	Ambisousa - Empresa Intermunicipal De Tratamento E Gestão De Resíduos Sólidos Eim (Lousada)	Lousada	M
51	Lousada Seculo Xxi Actividades Desportivas E Recreativas Empresa Municipal	Lousada	M
52	Madalena Progresso, EM	Madalena	P
53	Pavimafra – Infraestruturas E Rodovias Em	Mafra	M

continua →



	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão
54	Empresa Metropolitana De Estacionamento Da Maia, EM	Maia	G
55	Academia Das Artes Da Maia - Produções Culturais EM	Maia	G
56	TUM – Transportes Urbanos Da Maia EM	Maia	G
57	TUMG – Transportes Urbanos Da Marinha Grande EM	Marinha Grande	M
58	SMAS De Matosinhos	Matosinhos	G
59	Matosinhohabit – Entidade Empresarial Municipal De Habitação De Matosinhos, EM	Matosinhos	G
60	Matosinhos Sport – Empresa Municipal De Gestão E Equipamentos Desportivos E De Lazer, EM	Matosinhos	G
61	Adl Aguas De Longroiva Exploração E Gestão De Aguas Termais E M	Meda	P
62	Nova Meda Empresa Gestora De Equipamentos Municipais E EM	Meda	P
63	Melsport Melgaço Desporto e Lazer E M	Melgaço	P
64	Merturis Empresa Municipal De Turismo EM	Mértola	P
65	Miranda Cultural e Rural E M	Miranda do Douro	P
66	SMA de Mirandela	Mirandela	P
67	SMAS do Montijo	Montijo	M
68	Fluviario de Mora - Empresa Municipal EM	Mora	P
69	Lógica - Sociedade Gestora do Parque Tecnológico de Moura EM	Moura	P
70	Nazaré Qualifica, EM	Nazaré	P
71	Resíduos Do Nordeste EIM	Nordeste	P
72	H.S.N. - Empresa Municipal De Habitação Social do Concelho de Nordeste, EM	Nordeste	P
73	Municipalia Gestão De Equipamentos E Património do Municipio De Odivelas, EM	Odivelas	G
74	SMAS De Oeiras	Oeiras	G
75	Parques Tejo Parqueamentos de Oeiras, EM	Oeiras	G
76	Lemo Laboratório De Ensaios de Materiais De Obras, EIM	Oeiras	G
77	Mercados de Olhão EPM	Olhão	M
78	Srufatima-Sociedade De Reabilitação Urbana de Fátima, EEM	Ourém	M
79	Verourem -Gestão De Equipamentos Sociais E Desportivos, EEM	Ourém	M
80	Penaparque 2 Gestão E Promoção De Equipamentos Municipais De Penacova Em	Penacova	P

continua →



	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão
81	SMAS De Peniche	Peniche	M
82	Acção PDL - Empresa Municipal De Urbanização, Requalificação Urbana E Ambiental E Habitação	Ponta Delgada	M
83	P. Delgada Social - Const. Expl. Gest. Equip. Sociais, Soc Unip Quotas	Ponta Delgada	M
84	Anima Cultura – Soc. Unip. Lda.	Ponta Delgada	M
85	SMAT – Agua E Transporte De Portalegre	Portalegre	M
86	EMARP – EM De Aguas E Resíduos De Portimão	Portimão	M
87	Portimão Turis, EM	Portimão	M
88	Porto Gestão De Obras Públicas, EM	Porto	G
89	Domus Social Porto, Em	Porto	G
90	Varzim Lazer, EM (Póvoa De Varzim)	Povoa de Varzim	M
91	POVOAINVEST - Empresa Municipal De Habitação Social, EM	Povoação	P
92	Praia Movimento, EM	Praia da Vitória	M
93	Musami - Operações Municipais do Ambiente EIM	Ribeira Grande	M
94	Ribeira Grande Mais - Empresa Municipal De Habitação Social, Requalificação Urbana E Ambiental, EM	Ribeira Grande	M
95	Desmor - Empresa Pública Municipal De Gestão Desportiva De Rio Maior EM	Rio Maior	M
96	Sabugal Empresa Municipal De Gestão Espaços Culturais Desportivos Turísticos e de Lazer, EM	Sabugal	P
97	Santa Cruz XXI - Gestão De Equipamentos Municipais e Prestação de Serviços, EM	Santa Cruz	M
98	SMAS De Santarém	Santarém	M
99	Habitar S João - Entidade Empresarial Municipal De Habitação EM	São João da Madeira	M
100	Mobilidade S João EM	São João da Madeira	M
101	Cais Invest, EM	São Roque do Pico	P
102	Promovicente – Gestão, Particip, Prom. E Divulg. Cult, EM	São Vicente	P
103	Serpobra Sru – Sociedade De Reabilitação Urbana EM	Serpa	P
104	SMAS de Sintra	Sintra	G
105	EDUCA - Empresa Municipal de Gestão e Manutenção de Equipamentos Educativos de Sintra, EM	Sintra	G
106	Sintra Quorum – Gestão de Equipamentos Culturais e Turísticos, EM	Sintra	G
107	EMENES - Empresa Municipal de Estacionamento de Sintra, EM	Sintra	G

continua →



	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão
108	Monteges – Gestão De Equipamentos Sociais, EM	Sobral de Monte Agraço	P
109	TMTN - Teatro Municipal De Torres Novas, EM	Torres Novas	M
110	SMAS de Torres Vedras	Torres Vedras	M
111	T E G E C Trancoso Eventos Empresa Municipal De Gestão De Equipamentos Culturais E De Lazer, EM	Trancoso	P
112	Vallis Habita – Soc. Municipal De Gestão De Empreendimentos Habitacionais De Valongo, EM	Valongo	M
113	Velasfuturo - Empresa de Gestão de Equipamentos Culturais Desportivos Económicos E De Lazer, EM	Velas	P
114	Smsbvc - S.M Saneamento Viana Castelo	Viana do Castelo	M
115	Epmar Empresa Publica Municipal De Aguas Publicas E Resíduos, EM	Vieira do Minho	P
116	GEODESIS - Promoção Gestão Turística De Vila Rei – EM	Vila de Rei	P
117	Empresa De Transportes Colectivos Stª Maria, Lda	Vila do Porto	P
118	SMAS De Vila Franca Xira	Vila Franca de Xira	G
119	Vila Solidária - Empresa Municipal De Habitação Social, E.M.	Vila Franca do Campo	P
120	Marina Da Vila - Indústrias De Marinas E Recreio, EM	Vila Franca do Campo	P
121	Fozcoactiva Gestão De Equipamentos Desportivos E Culturais, EM	Vila Nova de Foz Côa	P
122	Parque Biológico De Gaia EM	Vila Nova de Gaia	G
123	Cidadegaia - Sociedade De Reabilitação Urbana EM	Vila Nova de Gaia	G
124	Amigaia - Agencia Municipal De Investimento De Vila Nova De Gaia EM	Vila Nova de Gaia	G
125	Solares Desporto E Cultura EM	Vila Nova de Poiares	P
126	CULTURVAL - Gestão De Equipamentos Culturais de Vila Real, EM	Vila Real	M
127	MERVAL - EM de Gestão de Merc. e Promo. de Projectos de Desenvolvimento Local	Vila Real	M
128	EMAAT - Actividades Artesanais e Turísticas de Vimioso, EM	Vimioso	P
129	Proruris – EM de Desenvolvimento Rural de Vinhais, EEM	Vinhais	P
130	Turimontesinho – EM de Promoção Turística, EEM;	Vinhais	P
131	SMAS de Viseu	Viseu	M
132	Habisolvís Empresa Municipal de Habitação Social de Viseu, EM	Viseu	M

Apresenta-se, de seguida, a lista das 35 empresas municipais e serviços municipalizados com maior endividamento líquido.

R30 – Empresas Municipais e Serviços Municipalizados com maior valor de endividamento líquido

Unidade: Euros

	Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado	Município	Dimensão	Índice
1	Empresa Pública de Urbanização de Lisboa, EM	Lisboa	G	150 568 291
2	AGUAS DE GAIA – Entidade Empresarial Local, EM	Vila Nova de Gaia	G	50 592 744
3	AGERE – EM de Águas, Efluentes e Resíduos, EM	Braga	G	44 297 338
4	GEBALIS – Gestão dos Bairros Municipais de Lisboa, EEM	Lisboa	G	25 722 628
5	EMEL – Empresa Publica de Estacionamento de Lisboa, EM	Lisboa	G	19 171 743
6	TECMAIA – Parque de Ciência e Tecnologia da Maia, EM	Maia	G	18 400 462
7	FIGUEIRA DOMUS – Empresa Municipal de Gestão de Habitação da Figueira da Foz, EM	Figueira da Foz	M	18 223 611
8	SMEAS – Electricidade, Agua e Saneamento da Maia	Maia	G	17 804 191
9	LEIRISPORT – Desporto Lazer e Turismo, EM	Leiria	G	17 702 314
10	Vimáguas – Empresa Intermunicipal de Água e Saneamento de Guimarães e Vizela	Guimarães	G	16 993 053
11	EMPET – Parques Empresariais de Tavira, EM	Tavira	M	16 041 273
12	TERMALISTUR – Termas de São Pedro do Sul, EM	São Pedro do Sul	P	15 945 798
13	ADC – Aguas de Covilhã, EM	Covilhã	M	15 770 161
14	EXPOARADE – Parque de Feiras e Exposições de Portimão, EM	Portimão	M	15 558 169
15	AC – Águas de Coimbra, EEM	Coimbra	G	11 772 500
16	SMAS – Alcobaça	Alcobaça	M	10 107 581
17	Azores Parque, SA	Ponta Delgada	M	7 772 173
18	GIATUL – Empresa Municipal para Gestão de Infraestruturas em actividades turísticas, EM	Mafra	M	7 589 518
19	TUB – Transportes Urbanos de Braga, EM	Braga	G	7 480 917
20	CMPEA – Empresa de Aguas do Município do Porto, EM	Porto	G	6 891 915
21	Coliseu Micaelense – Soc. Prom. Eventos Culturais	Ponta Delgada	M	6 625 237
22	TROFAGUAS – Serviços Ambientais, EM	Trofa	M	6 611 643
23	TAVIRAVERDE – Empresa Municipal de Ambiente	Tavira	M	6 529 457
24	HABEVORA – Gestão Habitacional, EEM	Évora	M	6 527 821

continua →



Empresa Municipal ou Serviço Municipalizado		Município	Dimensão	Índice
25	Porto Lazer, EM	Porto	G	6 235 372
26	SMAS de Aveiro	Aveiro	M	5 848 215
27	EMARVR – Empresa Municipal de Água e Resíduos de Vila Real	Vila Real	M	5 768 308
28	VRS – Vila Real Social, Habitação e Transportes, EM	Vila Real	M	5 560 813
29	VIVERFUNDÃO – Promoção e Gestão das Condições Estruturais e Infra-estruturais do Fundão, EEM	Fundão	M	5 514 852
30	EMIA – Empresa Municipal de Infra-estruturas de Azambuja	Azambuja	M	5 033 959
31	AR - Aguas de Santarém, EIM	Santarém	M	4 455 739
32	ESUC – Empresa de Serviços Urbanos de Cascais, EM	Cascais	G	4 243 196
33	EMA – Estádio Municipal de Aveiro, EM	Aveiro	M	3 933 761
34	GAIANIMA – Equipamentos Municipais, EM	Vila Nova de Gaia	G	3 788 622
35	FOZ COAINVEST – Energia Turismo e Serviços, EM	Vila Nova de Foz Côa	P	3 678 275

Fórmula: (dívidas a pagar) – (Dívidas a Receber + Disponibilidades + Títulos negociáveis)

Nota: é de referir que alguma destas empresas não tem a participação total do município pelo que cada município assume o prejuízo apenas na percentagem da sua participação.

6.3.2 – Endividamento do Sector Empresarial Local e Serviços Municipalizados

Neste ponto proceder-se-á à agregação do valor da dívida do sector empresarial e serviços municipalizados, com a dívida, estrito sensu, dos municípios de modo a obter-se o valor do endividamento global do Sector Autárquico.

Quadro 6.18 – Endividamento líquido de todos os Municípios e do Global do Sector Empresarial Autárquico³⁵

Unidade: milhões de euros

	Municípios	Sector Autárquico		Municípios	Sector Autárquico
Dívidas a Receber	1 074	1 487	Dívidas a Pagar: curto prazo	2 437	3 036
Disponibilidades + Títulos Negociáveis	708	881	Dívidas a Pagar: médio e longo prazo	4 687	5 094

continua →

³⁵ Inclui os montantes relativos aos municípios, empresas municipais e serviços municipalizados



Total	1 781	2 368	Total	7 124	8 130
Endividamento Líquido em 2008	5 343	5 762			

Para efeitos de controlo de indicadores do nível de endividamento e dos correspondentes limites, importará diferenciar a dívidas de médio e longo prazo. O quadro que a seguir se apresenta (Quadro 6.19) fornece essa informação.

Quadro 6.19 – Composição das Dívidas a Pagar de Médio e Longo Prazo do global do Sector Autárquico

Unidade: milhões de euros

Dívidas a Pagar - médio e longo prazo	Valor	Peso
Dividas a instituições de crédito	4 311	84,6%
Dividas a fornecedores	569	11,2%
Restantes	214	4,2%
Total Dívidas de Médio e Longo Prazo	5 094	100%

Verifica-se que dos 5 094 milhões de euros de dívida de médio e longo prazo, só 4 311 milhões de euros constitui dívida bancária de médio e longo prazo, pois que 569 milhões de euros são dívidas a fornecedores, dívida tipicamente de curto prazo que, por via de acordos de pagamento se consolidaram em dívida de médio prazo. Estas operações financeiras estão expressamente vedadas aos municípios com a nova Lei das Finanças Locais.

A restante dívida de médio prazo no valor de 214 milhões de euros, não sendo bancária nem dívida a fornecedores dilatada no tempo, só poderá ser dívida resultante de Leasing. Todavia por falta de designação expressa desta operação, mantém-se a designação de "restantes".

6.4. Aprovação das Contas no Sector Empresarial Local

Do total das 219 entidades do sector empresarial local, analisadas no âmbito do presente anuário, recolheu-se informação relativa a 203 no que respeita à aprovação de contas e consequente emissão da certificação legal das mesmas.

A amostra considerada tem a distribuição que a seguir se apresenta:

Quadro 6.20 – Caracterização das entidades do sector empresarial local

Dimensão Municipal	EM	EEM	EEIM	SA	Unip. Quotas	Total
Grandes	33	16	1	1	0	51
Médios	57	18	9	2	2	88
Pequenos	51	11	1	1	0	64
Total	141	45	11	4	2	203

Verificou-se que em sede de aprovação das contas, só 151 foram objecto de aprovação por unanimidade, conforme se verifica no quadro que a seguir se apresenta.

Quadro 6.21 – Aprovação das contas das ESEL

	Aprovação de contas	
	Valor	%
Unanimidade	151	74,38%
Maioria	52	25,62%
Total	203	100%

O quadro 6.22 mostra a aplicação dos resultados da globalidade das entidades consideradas na presente amostra. Verifica-se que:

- Quatro entidades (Águas de Coimbra E.E.M, Parques Tejo E.M, Praia Ambiente E.M, Águas de Gaia, E.E.M) aplicaram em " gratificações a pessoal" parte dos resultados do exercício(quadro 6.23);
- Oito, distribuíram os lucros disponíveis;
- Seis aplicaram-nos em cobertura de prejuízos.

Quadro 6.22 – Aplicação dos resultados das ESEL

Dimensão	Aplicação de Resultados				
	Resultados Transitados	Atribuídos/ /Lucros disponíveis	Gratificações/ /Pessoal	Reservas	Cobertura Prejuízos
Grandes	51	5	3	20	3
Médios	87	3	1	28	2
Pequenos	63	0	0	17	1
Total	201	8	4	65	6

Quadro 6.23 - Entidades que aplicaram parte dos resultados em “gratificações ao pessoal”

Empresa Municipal	Dimensão	Gratificações
AC Águas de Coimbra E.E.M	G	175 000
Parques Tejo Parqueamentos de Oeiras E.M	G	14 000
Praia Ambiente E.M	M	8 429
Águas de Gaia E.E.M	G	250 000
Total	-	447 429

Verifica-se que as 203 entidades consideradas apresentaram Relatório de Gestão, mas que apenas 177 possuem órgão de fiscalização. Mais se verificou que em apenas 97,8% dos casos (175 entidades) houve a emissão do correspondente parecer do órgão de fiscalização. Contudo, 199 entidades apresentam contas com parecer do Revisor Oficial de Contas, tendo 198 obtido certificação legal e apenas uma colhido parecer negativo do Revisor Oficial de Contas.

Anota-se que das 24 entidades que não possuem órgãos de fiscalização, 14 pertencem a municípios de pequena dimensão, 7 pertencem a municípios de média dimensão e 3 pertencem a municípios de grande dimensão.

Quadro 6.24 – Fiscalização das Contas nas ESEL pelo Órgão de Fiscalização

Dimensão	Órgão de Fiscalização			
	Possuem OF	Não possuem OF	Emitiu Parecer	Aprovou as Contas
Grandes	48	3	48	48
Médios	81	7	81	81
Pequenos	48	14	46	46
Total	177	24	175	175

Quadro 6.25 – Fiscalização das Contas nas ESEL pelo Revisor Oficial de Contas

Dimensão	Revisor Oficial de Contas	Certificação Legal de Contas
Grandes	51	51
Médios	87	87
Pequenos	61	60
Total	199	198

Anota-se finalmente que das 198 entidades certificadas, 127 colheram certificação sem reservas e sem ênfases e apenas 32 com ênfases.

Quadro 6.26 – Natureza da certificação de contas pelo Revisor Oficial de Contas

Opinião	Certificação Legal de Contas
Sem reservas e sem ênfases	127
Sem reservas e com ênfases	12
Com reservas e sem ênfases	9
Com reservas e com ênfases	18
Com ênfases	32
Total	198

Apresenta-se, de seguida, por município, os custos, proveitos, resultados operacionais e passivo exigível incluindo as empresas municipais e serviços municipalizados. De referir que a soma de cada um dos indicadores, por município, pode não representar o total do grupo autárquico, uma vez que a participação de um município numa empresa municipal pode ser inferior a cem por cento.

6.5. Dados económicos dos Municípios, Empresas Municipais e Serviços Municipais

Unidade: euros

PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	M	Abrantes	24 897 848	25 779 954	-205 801	20 923 049
SMA	M	Ambientabrantas	6 018 787	6 358 933	123 044	527 232
CM	M	Águeda	25 058 456	26 404 355	814 883	10 499 650
CM	P	Aguiar da Beira	8 863 655	7 059 134	-1 739 924	4 946 049
EEM	P	ABTT - Aguiar da Beira Termas e Turismo	69 543	118 484	31 883	7 307
CM	P	Alandroal	8 287 205	7 443 542	-213 179	12 174 754
CM	M	Albergaria-a-Velha	13 653 971	12 519 577	-1 070 305	8 832 814
SMAS	M	Albergaria-a-Velha	2 654 598	3 043 613	5 108	1 122 887
CM	M	Albufeira	69 517 328	70 395 833	-599 465	22 210 617
CM	P	Alcácer do Sal	15 925 879	16 350 389	1 016 391	2 213 315
EM	P	EMSUAS - Serviços Urbanos de Alcácer do Sal	1 748 365	1 779 419	102 448	154 510
CM	P	Alcanena	10 275 380	9 768 261	768 787	18 989 235
CM	M	Alcobaça	23 595 379	29 750 501	9 025 163	28 129 845
SMAS	M	Alcobaça	7 096 572	7 312 384	-1 357 947	14 455 192
EEM	M	Terra de Paixão	21 280	23 276	2 052	552
CM	P	Alcochete	12 515 348	12 853 969	-281 751	6 330 802
CM	P	Alcoutim	6 980 589	7 352 066	1 091 498	2 713 207
CM	M	Alenquer	20 744 724	21 057 452	287 816	18 139 903

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	P	Alfândega da Fé	7 900 286	9 769 653	2 786 027	15 858 980
EM	P	Alfandegatur - Desenvolvimento Turístico	993 703	593 271	-335 677	2 984 296
EM	P	EDEAF - Empresa Municipal de Desenvolvimento	523 132	286 150	-212 269	1 243 998
CM	P	Alijó	7 698 912	9 985 016	3 398 905	16 186 652
CM	P	Aljezur	9 312 044	9 724 251	1 088 166	7 041 471
CM	P	Aljustrel	8 634 990	8 668 211	249 160	8 142 629
CM	G	Almada	70 594 013	82 848 468	6 256 060	41 496 230
SMAS	G	Almada	24 348 746	25 867 788	121 721	12 752 465
EM	G	ECALMA - Empresa Municipal de Estacionamento e Circulação	974 085	971 961	-49 178	247 710
CM	P	Almeida	10 519 395	9 587 826	-849 794	7 224 437
EEM	P	Almeida Municipia	1 166 410	1 092 931	-91 723	87 878
CM	M	Almeirim	17 494 692	12 851 081	-4 971 959	8 260 163
EM	M	ALDESC - Gestão Espaços e Equip. Desportivos e Culturais	658 549	588 220	-59 090	161 676
EIM	M	ECOLEZIRIA - Tratamento de Resíduos Sólidos	1 905 216	2 170 905	265 771	349 396
CM	P	Almodôvar	9 959 004	11 980 031	2 704 729	6 030 445
CM	P	Alpiarça	6 262 343	6 284 141	290 647	11 348 082
CM	P	Alter do Chão	6 094 932	6 106 619	90 747	2 602 635
CM	P	Alvaiázere	11 053 549	7 456 282	-3 780 719	4 939 290
CM	P	Alvito	3 772 394	4 099 292	386 901	2 039 735
CM	G	Amadora	75 184 918	83 872 967	761 849	57 846 396
EM	G	Escola Intercultural das Profissões e do Desporto	2 158 958	2 365 235	63 161	164 236
CM	M	Amarante	25 110 516	28 820 817	6 700 210	11 334 760
CM	P	Amares	8 214 679	11 921 656	5 127 102	13 726 643
CM	M	Anadia	14 979 810	14 918 833	69 083	10 043 881
SMAS	M	Anadia	1 679 420	1 839 984	49 490	98 919
CM	M	Angra do Heroísmo	17 739 826	17 039 565	198 283	24 281 693
SM	M	Angra do Heroísmo	7 741 012	7 705 803	-1 092 902	587 233
EEM	M	Culturangra	2 093 276	2 095 484	-16 156	181 447
CM	P	Ansião	9 722 107	10 591 956	1 121 061	15 149 602
CM	M	Arcos de Valdevez	14 309 233	18 196 617	3 308 194	19 226 206
CM	P	Arganil	10 093 616	10 972 524	278 402	6 294 876
CM	P	Armamar	6 951 928	7 487 406	1 449 430	12 409 534

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	M	Arouca	10 703 016	14 402 892	4 300 179	6 192 469
CM	P	Arraiolos	10 686 599	11 099 714	632 362	10 311 418
CM	P	Arronches	4 240 945	5 396 222	1 259 307	2 133 254
CM	P	Arruda dos Vinhos	10 030 731	9 565 670	-490 207	8 802 441
EM	P	GESRUDA - Gestão de Equipamentos Municipais E.M	485 692	486 300	-14 455	42 677
CM	M	Aveiro	54 042 896	35 545 493	642 012	136 159 806
SMAS	M	Aveiro	16 411 415	17 064 388	-975 399	8 257 294
EM	M	EMA - Estádio Municipal de Aveiro	3 092 122	2 296 462	-2 395 903	4 460 436
EM	M	Moveaveiro	4 467 327	2 388 601	-2 111 326	3 436 895
EM	M	Aveiro Expo - Parque de Exposições	1 304 332	1 188 349	-45 419	821 446
EM	M	TEMA - Teatro Municipal de Aveiro	504 283	494 438	-16 620	145 744
CM	P	Avis	9 395 227	8 116 969	-2 116 508	5 797 381
CM	M	Azambuja	17 752 899	20 095 000	1 599 382	20 419 359
EM	M	EMIA - Infraestruturas de Azambuja	1 187 759	1 187 749	248 111	5 170 048
CM	M	Baião	11 925 816	11 445 541	672 406	4 476 168
CM	G	Barcelos	56 574 462	53 881 516	5 146 464	48 673 328
EM	G	Empresa Municipal de Desportos	1 688 874	1 695 496	11 118	63 154
EM	G	Empresa Municipal de Educação e Cultura	4 152 691	4 354 560	105 215	1 430 116
CM	P	Barrancos	4 349 025	3 838 736	-291 786	3 658 243
CM	M	Barreiro	36 267 381	37 693 909	5 233 611	34 443 357
SMTC	M	Transportes Colectivos do Barreiro	8 263 064	7 538 057	-1 395 281	3 276 257
CM	P	Batalha	10 522 481	9 867 443	-716 614	2 154 100
EM	P	Iserbatalha - Gestão de Equip. Urb., Cultural e Inserção	823 422	826 987	2 487	195 819
CM	M	Beja	23 897 207	27 553 903	435 183	21 454 180
EM	M	EMAS - Água e Saneamento	4 573 198	5 352 069	917 713	1 873 138
EM	M	Expobeja - Sociedade Gestora do Parque de Feiras e Exposições	135 054	135 305	-1 806	10 791
EIM	M	Resialentejo - Tratamento e Valorização de Resíduos	2 481 783	2 237 572	-276 839	316 964
CM	P	Belmonte	6 433 467	5 833 185	-589 941	2 709 857

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	EMPDS - Promoção e Desen. Social	254 783	250 145	-7 259	23 966
CM	M	Benavente	17 609 720	19 615 683	1 808 167	4 845 121
CM	P	Bombarral	9 065 530	8 242 160	-197 037	7 396 338
CM	P	Borba	7 203 205	6 856 017	-488 320	13 688 764
CM	P	Boticas	8 968 748	8 208 191	-806 638	6 082 247
CM	G	Braga	63 417 983	74 667 620	25 427 953	89 535 145
EM	G	AGERE - Águas, Efluentes e Resíduos	26 221 684	29 615 303	4 375 119	50 086 255
EM	G	BRAGAHABIT - Habitação	2 381 803	2 061 724	-325 016	457 563
EM	G	TUB - Transportes Urbanos	11 909 813	11 335 883	-1 041 294	11 222 831
EM	G	PEB - Empresa Parque de Exposições de Braga	977 509	931 697	-52 872	591 559
CM	M	Bragança	27 317 107	28 652 764	4 321 558	16 280 691
CM	P	Cabeceiras de Basto	10 980 301	10 986 702	1 332 013	9 468 608
EM	P	Basto Solidário	93 975	75 000	-18 653	621
EM	P	Emunibasto	2 290 360	2 295 205	-73 904	433 882
CM	P	Cadaval	9 025 903	8 815 722	-448 164	5 845 195
EIM	P	Pisoeste Parque de Inertes e Serviços	3 151 201	3 176 458	-57 561	5 108 366
CM	M	Caldas da Rainha	24 323 718	26 633 564	1 359 511	9 238 842
SMAS	M	Caldas da Rainha	5 432 751	6 011 599	685 143	994 526
CM	P	Calheta (R. A. A.)	4 211 174	4 182 071	409 740	10 802 566
EM	M	Empreendimentos Solcalheta	1 633 259	1 633 779	1 689	347 695
CM	P	Calheta (R. A. M.)	9 336 945	9 394 619	-283 222	10 290 052
CM	M	Câmara de Lobos	12 037 575	14 800 765	2 898 266	22 861 511
CM	P	Caminha	13 455 248	17 563 697	1 016 624	9 503 407
CM	P	Campo Maior	7 686 729	7 458 716	-174 995	1 416 135
EM	P	Campomaior XXI	11 916	10 588	-1 167	37 663
CM	M	Cantanhede	21 541 054	20 673 127	947 868	28 636 363
EM	M	Inova - Desenvolvimento Económico e Social	6 241 927	5 868 777	-452 590	4 543 748
CM	P	Carrazeda de Ansiães	6 499 732	7 832 702	1 737 088	10 927 708
CM	P	Carregal do Sal	9 698 313	7 239 650	-3 100 299	6 586 244
CM	M	Cartaxo	17 229 154	18 709 251	-4 318 503	30 849 186
EM	M	Rumo 2020	276 326	300 000	192 788	3 509 980
CM	G	Cascais	140 863 154	151 101 551	7 242 671	37 406 819
EM	G	EMGHA - Gestão do Parque Habitacional de cascais	3 040 360	3 049 815	-3 641	780 402

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	G	EMAC - Ambiente	18 317 114	18 377 216	56 197	8 705 250
EM	G	Arcascais - Gestora do Aeródromo de Cascais	1 901 599	1 925 305	-2 923	103 010
EM	G	ETE - Empresa de Turismo	5 010 085	5 136 535	301 012	4 259 107
EM	G	Fortaleza de Cascais	368 670	391 206	35 462	11 703
EM	G	ESUC - Serviços Urbanos de Cascais	10 681 343	10 691 635	5 401	6 993 290
CM	P	Castanheira de Pêra	5 939 859	4 252 806	-1 294 353	12 620 086
EM	P	Prazilandia Turismo e Ambiente	565 537	598 302	62 361	717 141
CM	M	Castelo Branco	27 977 481	40 243 443	14 923 104	21 033 043
SMAS	M	SMAS de Castelo Branco	11 025 788	11 427 989	-1 070 748	1 599 976
EIM	M	Naturtejo Empresa de Turismo	394 207	324 945	-307 983	368 077
EM	M	Albigec - Gestão de Equipamentos Culturais Desportivos e de Lazer	737 335	766 441	39 157	37 524
CM	P	Castelo de Paiva	7 296 261	9 341 748	2 404 763	13 785 982
CM	P	Castelo de Vide	4 571 185	5 244 757	700 169	1 888 311
CM	P	Castro Daire	12 138 581	13 175 117	1 537 807	8 334 194
CM	P	Castro Marim	12 448 852	11 427 922	-1 052 519	8 233 592
CM	P	Castro Verde	9 720 185	13 862 956	4 272 911	5 478 897
CM	P	Celorico da Beira	9 205 108	9 237 415	238 415	20 179 838
EM	P	Gestão de Espaços Culturais e Sociais	1 016 004	1 028 006	73 442	1 693 267
CM	P	Celorico de Basto	12 986 091	12 580 746	-739 807	15 876 640
EM	P	Qualidade de Basto - Desenvolvimento do Tecido Económico Local	865 814	870 436	127	406 931
CM	P	Chamusca	10 105 665	11 019 683	2 417 719	12 551 653
CM	M	Chaves	28 105 509	27 148 582	2 572 670	34 140 648
EEM	M	Gestão de Equipamentos	1 619 073	1 631 284	21 984	544 923
CM	M	Cinfães	9 518 592	12 323 658	3 093 181	1 359 544
CM	G	Coimbra	77 104 755	80 499 976	3 457 980	66 096 489
SMTC	G	Transportes Urbanos de Coimbra	15 155 577	15 810 309	-421 967	2 707 420
EEM	G	AC - Águas de Coimbra	31 680 055	32 237 481	-1 887 254	17 731 358
EM	G	TC - Turismo de Coimbra	1 300 345	1 022 768	-283 544	193 495
CM	P	Condeixa-a-Nova	11 932 225	10 355 841	-1 943 065	6 701 868
CM	P	Constância	5 146 503	5 284 541	226 411	4 435 865

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	P	Coruche	15 076 190	17 377 056	1 484 973	8 545 910
CM	P	Corvo	1 558 335	1 868 854	265 416	2 231 292
CM	M	Covilhã	42 900 001	43 042 802	-1 794 869	87 924 483
EM	M	A.D.C - Águas da Covilhã	11 584 358	9 801 370	-1 955 155	18 475 095
EEM	M	ICOVI - Infraestruturas e Concessões	176 980	182 129	814	21 130
CM	P	Crato	6 867 911	6 879 765	-624 258	6 299 492
CM	P	Cuba	4 995 494	5 388 481	270 465	4 172 353
CM	M	Elvas	20 753 264	20 805 235	-2 706 508	4 015 476
CM	M	Entroncamento	11 869 938	11 997 363	-147 194	11 254 264
CM	M	Espinho	26 576 119	21 126 546	-4 404 192	38 816 231
CM	M	Esposende	16 071 154	16 767 820	368 368	11 738 716
EEM	M	Esposende 2000 - Actividades Desportivas e Recreativas	850 318	850 372	-37 075	195 758
EEM	M	EAMB - Esposende Ambiente	5 389 059	5 536 171	27 070	2 503 677
CM	M	Estarreja	14 867 719	16 087 471	861 699	20 109 782
CM	P	Estremoz	14 708 435	12 587 773	-2 588 272	8 107 640
CM	M	Évora	53 278 834	38 184 840	-10 125 408	49 463 757
EEM	M	Habevora - Gestão Habitacional	1 224 364	1 464 675	-299 493	11 738 396
EM	M	Évora Viva SRU – Soc. de Reab. Urbana	59 673	0	-59 559	32 231
CM	M	Fafe	26 689 676	28 047 645	5 686 450	15 916 096
CM	M	Faro	36 718 835	30 888 174	-1 609 802	62 048 361
EM	M	T.M.F - Teatro Municipal	1 461 249	1 343 678	-69 957	534 932
CM	M	Felgueiras	28 727 037	27 561 111	-15 590	18 997 163
EM	M	ACLEM - Arte Cultura e Lazer	111 121	68 082	-32 456	210 412
CM	P	Ferreira do Alentejo	10 069 761	10 538 436	1 377 699	7 985 603
EM	P	Mobitral - Móbilias Tradicionais Alentejanas	46 729	52 839	5 995	12 465
CM	P	Ferreira do Zêzere	11 665 500	7 636 745	-4 016 983	5 885 773
CM	M	Figueira da Foz	41 844 718	40 057 292	-57 362	57 192 505
EM	M	Figueira Domus - Gestão de Habitação	1 860 821	1 871 887	1 036 336	18 989 739
EM	M	Figueira Parques Estacionamento	284 621	418 500	136 595	108 370
EEM	M	Figueira Grande Turismo	3 635 235	2 683 768	-821 558	3 738 047
CM	P	Figueira de Castelo Rodrigo	9 576 926	9 652 781	736 352	5 154 200

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	Figueira Cultura e Tempos Livres	784 391	773 556	303	82 811
EM	P	Figueira Verde Agricultura e Industrias	386 494	393 039	26 951	345 119
CM	P	Figueiró dos Vinhos	10 384 084	6 862 783	-3 808 233	7 213 650
CM	P	Fornos de Algodres	7 684 033	6 054 389	143 567	34 847 876
CM	P	Freixo de Espada à Cinta	6 075 217	5 950 808	284 922	13 861 645
CM	P	Fronteira	5 136 260	5 937 729	490 141	4 517 825
CM	M	Funchal	78 210 425	78 682 161	-1 017 489	92 779 795
EM	M	Sociohabitafunchal	1 173 014	1 173 356	-30 320	69 879
EM	M	Funchal 500 anos	3 725 823	3 725 802	-10 210	1 313 236
EM	M	Frente Marfunchal Exploração de Espaços	1 610 875	1 333 146	-177 018	2 093 417
EIM	M	EIMRAM - Investimentos e Serviços Intermunicipais	1 451 914	1 939 986	-213 884	3 500 860
CM	M	Fundão	23 514 536	25 291 132	4 292 474	77 055 694
EM	M	Fundão Turismo	601 689	613 290	-17 118	1 473 440
EM	M	Fundão Verde - Espaços e Jardins	300 225	304 366	-2 086	77 185
EEM	M	Viverfundão - Promoção e Gestão das Condições Estruturais e Infraestruturais	258 038	212 275	140 134	6 057 496
CM	P	Gavião	9 491 127	8 536 485	-1 673 660	3 132 551
CM	P	Góis	6 876 879	6 521 301	22 597	4 290 538
CM	P	Golegã	4 880 015	4 945 144	-20 423	3 400 288
CM	G	Gondomar	54 737 671	57 492 110	3 623 408	117 454 159
CM	P	Gouveia	12 037 129	12 177 481	524 045	18 380 052
EM	P	D.L.C.G - Desporto Lazer e Cultura	1 431 180	1 462 940	31 807	123 394
CM	P	Grândola	15 582 689	19 206 364	3 165 349	12 528 040
EM	P	Infratroia - Infraestruturas	317 996	356 132	33 368	99 918
CM	M	Guarda	30 022 900	28 342 778	-245 354	52 418 492
EM	M	Guarda Cidade Desporto	839 525	839 567	3 239	106 178
EM	M	Culturguarda - Gestão Cultural	1 166 100	1 161 174	0	417 884
CM	G	Guimarães	66 101 510	71 618 604	13 249 805	76 040 223
EM	G	CASFIG - Coordenação das habitações E.M	380 195	364 713	-25 594	33 163
EIM	G	Vimáguia – Água e saneamento E.I.M	13 737 104	13 461 385	-372 317	30 040 645
CM	P	Horta	12 157 117	9 769 715	-1 402 814	8 959 302

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	Hortaludas - Gestão de equipamentos	764 219	819 155	-48 684	543 577
EM	P	Urbhorta – Const. Gest. Proj. Desenv. Emp.	120 004	120 393	1 496	618 222
CM	P	Idanha-a-Nova	15 542 913	16 236 615	1 187 086	5 826 504
CM	M	Ílhavo	16 649 548	20 501 007	4 978 264	31 577 758
CM	M	Lagoa (Algarve)	34 110 388	32 197 279	-2 171 404	7 143 354
CM	P	Lagoa (R.A.A)	7 506 313	9 771 926	3 243 057	13 860 504
EM	P	EML – Urbanização e Requalificação	1 103 925	1 108 072	-3 131	133 179
CM	M	Lagos	44 976 739	41 877 448	-2 251 731	16 128 530
EEM	M	Futurlagos - Desenvolvimento	1 126 294	1 133 064	-41 121	183 656
EEM	M	Lagos-em-forma - Gestão Desportiva	1 326 788	1 384 749	35 386	172 991
CM	P	Lajes das Flores	3 917 934	3 881 726	500 596	824 660
EM	P	Ocidentalmais - Gestão e Equip. Económicos Culturais Desportivos e de Lazer	354 457	512 927	158 471	26 651
CM	P	Lajes do pico	4 769 284	4 961 119	361 015	6 885 456
EM	P	Culturpico	228 878	228 878	952	41 431
CM	M	Lamego	18 386 935	19 010 280	1 374 129	20 162 909
CM	G	Leiria	47 494 507	58 015 015	14 025 347	81 771 098
SMAS	G	Leiria	13 166 729	14 059 368	-1 360 505	7 429 757
EM	G	Leirisport - Desporto Lazer e Turismo	7 318 542	5 999 879	-265 050	22 204 237
CM	G	Lisboa	613 583 745	744 715 179	50 385 754	1 116 070 632
EM	G	Urbanização Lisboa	48 684 244	49 310 414	6 254 751	199 713 293
EEM	G	E.M.E.L- Estacionamento de Lisboa	19 109 303	19 171 119	962 367	21 595 443
EEM	G	Gebalis - Gestão dos Bairros Municipais	23 357 269	21 184 628	61 425	36 121 892
EM	G	EGEAC - Gestão de Equipamentos e Animação Cultural	15 488 554	15 554 015	-326 522	11 810 505
EM	G	Lisboa Ocidental SRU - Reabilitação Urbana	688 848	723 166	-38 936	187 861
CM	M	Loulé	82 169 810	93 272 659	10 139 189	33 923 995
EM	M	Inframoura - Empresa de Infraestruturas	7 556 865	7 644 857	101 443	1 871 777
EIM	M	Empresa de Concepção e Gestão do Parque	981 630	993 567	-331 859	25 151

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	G	Loures	108 327 022	118 194 114	9 999 880	79 594 322
EM	G	Gesloures - Gestão de Equipamentos Sociais	2 790 116	2 566 657	-139 161	863 127
EM	G	Loures Parque - Estacionamento	1 038 522	1 151 202	105 937	40 741
CM	M	Lourinhã	29 616 569	16 016 332	-5 308 353	20 444 859
CM	P	Lousã	11 609 298	11 388 607	-845 001	10 098 220
CM	M	Lousada	21 843 702	22 532 299	2 915 547	15 264 513
EIM	M	Ambisousa - Tratamento e Gestão de Resíduos Sólidos	2 848 707	3 598 850	627 988	561 003
EM	M	Lousada Século XXI Actividades Desportivas e Recreativas	984 025	788 128	-218 581	176 295
CM	P	Mação	8 476 688	9 899 268	1 391 943	2 941 231
CM	P	Macedo de Cavaleiros	13 371 343	15 308 200	3 185 108	18 171 970
CM	M	Machico	12 808 136	12 070 722	-588 632	21 195 233
CM	P	Madalena	5 124 989	5 704 586	1 014 595	7 870 613
EEM	P	Madalena Progresso	24 498	28 513	4 028	20 223
CM	M	Mafra	47 901 098	47 947 986	-2 131 489	15 576 849
EM	M	Pavimafra - Infraestruturas e Rodovias	9 057 465	9 810 255	685 635	2 223 311
EM	M	GIATUL Gestão de Infraestruturas	1 760 133	1 761 779	452 392	7 749 180
CM	G	Maia	67 253 719	78 101 365	8 141 650	92 995 969
SMEAS	G	Electricidade, Água e San. da Maia	16 078 594	16 169 481	-1 623 503	22 006 988
EEM	G	Empresa Metropolitana de Estacionamento	397 246	417 167	1 939	55 495
EM	G	Academia das Artes da Maia	1 088 330	1 093 909	2 764	236 297
EEM	G	Maiambiente	6 761 061	4 597 860	-1 766 457	4 332 818
EM	G	TUM - Transportes Urbanos da Maia	15 661	33 156	-4 285	4 157
EM	G	TECMAIA - Parque de Ciência e Tecnologia	3 048 723	2 269 015	259 259	19 264 048
CM	M	Mangualde	13 206 111	14 128 542	1 680 452	25 112 747
CM	P	Manteigas	6 034 132	5 478 946	-973 147	5 303 602
CM	M	Marco de Canaveses	21 083 336	22 397 647	3 288 949	44 437 437
CM	M	Marinha Grande	21 188 319	21 782 749	607 095	9 820 555
EM	M	TUMG - Transportes Urbanos	523 124	599 485	70 186	214 975
CM	P	Marvão	4 388 279	5 177 027	258 617	1 579 806
CM	G	Matosinhos	101 855 474	95 199 323	-12 451 787	57 338 196

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
SMAS	G	Matosinhos	7 022 372	6 402 093	-4 195 462	2 300 493
EEM	G	Matosinhoshabit - Habitação de Matosinhos	2 882 908	3 033 207	115 591	370 998
EM	G	MS Matosinhos Sport Gestão e Equipamentos Desportivos e de Lazer	5 249 573	4 975 060	-593 519	896 391
CM	M	Mealhada	10 757 662	12 991 880	1 521 717	4 991 560
CM	P	Meda	7 085 506	6 702 951	-315 087	4 057 092
EEM	P	Nova Meda - Empresa Gestora de Equipamentos	491 284	478 222	-299	17 059
EM	P	ADL Aguas de Longroiva Exploração e Gestão de Águas Termais	299 497	326 187	0	9 705
CM	P	Melgaço	10 532 019	12 502 997	2 344 381	16 892 032
EM	P	Melsport - Melgaço Desporto e Lazer	743 008	770 996	19 664	173 700
CM	P	Mértola	11 945 664	13 553 583	1 322 570	10 572 560
EEM	P	Merturis - Turismo	126 384	84 120	-41 942	4 704
CM	P	Mesão Frio	5 309 772	4 565 370	-580 932	8 710 518
CM	P	Mira	8 023 297	9 215 350	858 081	7 031 392
CM	P	Miranda do Corvo	8 387 131	8 527 765	334 834	6 170 088
CM	P	Miranda do Douro	7 181 397	9 744 809	3 128 227	9 189 715
EM	P	Miranda Cultural e Rural	313 698	298 319	-13 523	68 805
CM	M	Mirandela	17 516 296	16 903 332	1 550 533	17 707 830
SMA	M	Mirandela	2 949 708	2 759 821	701 645	35 655
EIM	M	Resíduos do Nordeste	5 519 973	5 939 552	221 942	5 581 254
CM	P	Mogadouro	14 102 501	12 016 473	-1 744 747	10 255 338
CM	P	Moimenta da Beira	6 561 935	8 755 770	2 727 874	10 281 659
CM	M	Moita	26 529 745	28 230 016	2 706 025	31 456 317
CM	P	Monção	10 682 968	13 288 254	2 907 015	17 360 857
EM	P	Matadouro Regional de Monção	407 424	362 183	-26 663	686 154
CM	P	Monchique	9 579 013	9 597 013	374 604	14 239 069
CM	P	Mondim de Basto	5 534 224	7 149 809	1 762 834	14 166 288
CM	P	Monforte	5 164 001	5 303 670	380 899	5 177 143
CM	P	Montalegre	19 602 809	15 019 347	-3 064 910	16 857 658
CM	P	Montemor-o-Novo	15 902 644	17 387 032	3 301 842	13 253 987
CM	M	Montemor-o-Velho	15 341 371	14 142 243	-199 133	25 740 911
CM	M	Montijo	30 054 652	27 846 227	-243 392	16 898 370
SMAS	M	Montijo	5 871 780	5 203 554	-831 534	242 733

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	P	Mora	7 574 354	6 568 046	-1 016 477	5 485 492
EEM	P	Fluviário de Mora	877 180	885 131	41 346	280 716
CM	P	Mortágua	7 968 228	10 738 104	2 669 461	3 877 428
CM	P	Moura	20 806 981	16 318 667	-3 851 892	11 369 602
EM	P	Lógica - Sociedade Gestora do Parque Tecnológico	79 729	23 398	-57 901	255 919
CM	P	Mourão	6 716 600	5 767 190	-1 085 825	8 860 272
CM	P	Murça	5 409 454	5 776 916	663 781	10 748 471
CM	P	Murtosa	4 661 534	7 056 816	2 412 122	2 598 435
CM	P	Nazaré	11 514 743	10 965 639	-985 230	16 450 839
SM	P	Nazaré	2 917 252	2 472 304	-542 832	605 879
EM	P	Nazaré Qualifica	187 208	203 389	17 582	44 473
CM	P	Nelas	11 373 905	8 978 828	-2 305 391	5 094 550
CM	P	Nisa	11 192 314	10 202 962	-1 206 236	10 675 355
EM	P	Ternisa - Termas da Fadagosa de Nisa	140 937	135 817	4 949	128 955
CM	P	Nordeste	5 851 665	5 954 169	272 337	9 755 756
EM	P	Nordeste Activo	625 773	654 857	67 473	1 831 504
EM	P	H.S.N. - Habitação social	3 880	75 150	71 264	14 352
CM	P	Óbidos	13 121 704	18 773 712	5 083 214	7 941 859
EEM	P	Óbidos Requalifica	1 545 947	1 583 800	-16 434	1 622 820
CM	M	Odemira	25 997 812	25 726 155	-407 473	14 728 513
CM	G	Odivelas	52 010 609	57 034 984	5 639 014	59 999 901
EM	G	Municipalia - Gestão de Equipamentos e Património	2 345 531	2 361 993	-57 476	149 153
CM	G	Oeiras	105 668 057	123 522 732	12 873 866	71 474 019
SMAS	G	Oeiras	43 430 220	56 861 142	13 713 677	8 672 840
EM	G	Parques Tejo Parqueamentos de Oeiras	1 840 889	2 277 053	401 587	471 190
EM	G	SATU - Oeiras - Sistema Automático de Transporte Urbano	4 032 434	427 487	-2 131 943	3 667 087
EM	G	Oeiras Viva - Gestão de Equipamentos sócio culturais e desportivos	3 602 670	3 757 467	18 931	867 239
EIM	G	Lemo - Laboratório de ensaios	992 884	573 823	-314 684	813 597
CM	P	Oleiros	12 957 400	9 137 269	-5 207 342	2 084 637
CM	M	Olhão	31 440 983	26 210 205	-5 786 791	28 477 548
EM	M	Mercados de Olhão	241 878	332 707	91 039	48 011

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	M	Fesnima - Animação	1 410 920	1 418 938	8 208	208 065
CM	M	Oliveira de Azeméis	30 709 138	35 487 154	6 038 848	52 335 301
CM	P	Oliveira de Frades	8 932 333	9 050 301	120 635	5 950 239
CM	M	Oliveira do Bairro	11 848 916	14 234 071	3 333 468	13 531 291
CM	M	Oliveira do Hospital	11 387 370	13 293 253	2 384 615	3 423 007
CM	M	Ourém	30 781 818	28 563 967	-3 147 680	35 658 185
EM	M	Centro de Negócios	162 464	159 053	-57 138	801 134
EEM	M	Verourem -Gestão de Equip. Sociais e Desportivos	1 145 731	1 079 477	-96 098	129 850
EEM	M	Ambiourem - Gestão de Espaços e Equipamentos Municipais	1 076 288	1 090 800	36 839	518 698
EEM	M	SRU Fátima - Sociedade de Reabilitação Urbana de Fátima	315 500	298 920	-15 110	146 968
CM	P	Ourique	6 960 494	7 831 430	1 239 003	14 108 420
CM	M	Ovar	20 922 808	24 566 432	4 917 383	12 376 626
SMAS	M	Ovar	4 392 187	4 147 980	-171 698	2 700 418
EM	M	Ovar Forma - Ensino e Formação	1 452 967	1 454 020	5 272	273 238
CM	M	Paços de Ferreira	19 063 521	23 101 005	4 320 594	35 971 885
CM	M	Palmela	44 778 546	42 492 058	-2 542 020	10 620 735
EM	M	Palmela Desporto - Gestão de Espaços e Equipamentos Desportivos Municipais	1 627 560	1 600 149	-23 680	220 704
CM	P	Pampilhosa da Serra	6 840 251	9 080 322	1 981 944	2 113 072
CM	M	Paredes	38 463 638	39 106 816	-2 586 484	18 988 941
CM	P	Paredes de Coura	6 866 784	9 708 556	2 405 568	9 926 504
CM	P	Pedrógão Grande	5 729 757	6 146 380	598 398	4 757 659
CM	P	Penacova	8 231 619	10 215 889	2 560 654	1 403 755
EM	P	Penaparque 2 - Gestão e Promoção de Equipamentos Municipais	141 003	162 648	19 955	17 499
CM	M	Penafiel	30 093 293	33 630 482	2 896 277	36 702 047
EEM	M	Penafiel Activa	1 974 157	1 984 451	21 636	320 257
EEM	M	Penafiel Verde	5 049 387	5 114 071	227 256	3 597 106
CM	P	Penalva do Castelo	5 654 867	6 602 185	1 265 807	4 717 063
CM	P	Penamacor	8 405 152	9 148 129	1 323 143	12 259 616
CM	P	Penedono	3 209 356	5 211 342	1 583 490	99 573
CM	P	Penela	8 107 126	6 401 999	-1 944 204	6 708 409

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	M	Peniche	15 795 055	16 005 290	1 093 112	10 828 550
SMAS	M	Peniche	5 676 783	6 334 673	-318 717	552 412
CM	P	Peso da Régua	15 518 688	12 830 609	-2 284 640	11 177 733
CM	P	Pinhel	14 293 017	11 034 095	-2 618 952	8 614 946
EM	P	Falcão Cultura Turismo e Tempos Livres	975 299	994 666	24 381	249 210
CM	M	Pombal	24 372 384	31 693 968	11 302 806	9 866 361
EM	M	Pombal Viva - Gestão e Exploração de Equipamentos Municipais	1 423 459	1 158 086	-302 108	506 372
CM	M	Ponta Delgada	33 060 059	35 275 451	4 022 769	32 775 156
EM	M	Acção PDL - Urbanização, Requalificação Urbana e Ambiental e Habitação	19 699	41 583	18 079	6 035
Soc.	M	P. Delgada Social - Const. Expl. Gest. Equip. Sociais	773 263	774 294	4 246	35 928
SA	M	Azores Parque	2 151 951	2 162 460	417 261	10 511 515
Soc.	M	Anima Cultura	1 340 524	1 341 861	2 724	16 528
SA	M	Coliseu Micaelense – Soc. Prom. Eventos Culturais	1 467 003	1 599 721	465 439	6 834 365
CM	P	Ponta do Sol	6 206 997	6 266 816	161 640	6 483 699
CM	P	Ponte da Barca	8 810 380	11 605 953	2 533 858	9 078 100
CM	M	Ponte de Lima	21 398 611	24 564 020	2 541 528	4 471 254
CM	P	Ponte de Sor	11 533 891	14 297 772	1 442 225	3 250 418
CM	M	Portalegre	24 360 076	22 871 865	-2 707 600	45 582 199
SMAT	M	Água e Transporte	5 022 484	5 190 969	-114 486	913 667
CM	P	Portel	8 256 334	8 256 830	-40 900	2 769 895
CM	M	Portimão	68 225 391	49 988 828	-15 893 852	58 007 031
EM	M	EMARP - Águas e Resíduos	19 457 407	20 277 733	-118 612	2 626 522
EM	M	Expoarade - Parque de Feiras e Exposições	1 671 068	1 468 934	611 730	16 263 662
EM	M	Portimão Turis	1 349 944	1 475 022	125 161	734 969
CM	G	Porto	180 696 985	202 588 142	20 323 633	150 153 325
EM	G	Porto Lazer	8 334 426	6 952 691	-1 447 287	6 957 204
EM	G	Porto Gestão de Obras Públicas	6 058 860	6 065 900	-124 714	4 116 895
EM	G	Domus Social Porto	24 475 684	24 564 333	-265	8 617 701
EM	G	Cmpea - Águas	40 962 481	42 034 749	-1 403 905	23 840 756
CM	M	Porto de Mós	12 643 600	14 374 638	2 150 196	6 665 703
CM	P	Porto Moniz	3 871 130	4 199 847	555 854	4 823 200

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	AM - Aquário da Madeira	895 845	259 302	-502 429	3 050 568
CM	P	Porto Santo	7 566 341	6 990 143	-720 338	3 610 898
EM	P	Porto Santo Verde - Resíduos Sólidos e Limpeza	1 104 984	1 095 251	46 481	945 480
EM	P	Arealdourado - Eventos	577 866	713 286	157 059	340 869
CM	M	Póvoa de Lanhoso	11 484 283	12 196 815	822 307	9 255 965
CM	M	Póvoa de Varzim	43 328 187	44 295 739	264 933	39 304 816
EM	M	Varzim Lazer	1 815 307	1 620 830	-191 495	186 371
CM	P	Povoação	5 820 650	5 397 196	348 921	14 540 112
EM	P	Espaço Povoação - Actividades Desportivas, Recreativas e Turísticas	431 797	384 212	-40 924	375 219
EM	P	Povoainvest - Habitação Social	218 653	207 628	-10 740	184 855
CM	P	Proença-a-Nova	12 726 023	10 012 775	-3 849 209	2 863 505
EM	P	Proençatur - Turismo	643 373	309 204	-310 435	1 254 553
CM	P	Redondo	9 045 306	8 001 083	-1 832 691	771 201
CM	P	Reguengos de Monsaraz	10 148 298	11 321 733	1 463 342	14 930 735
CM	P	Resende	9 084 195	9 307 254	442 456	8 581 622
CM	P	Ribeira Brava	10 389 878	8 035 909	-2 162 770	13 102 770
CM	P	Ribeira de Pena	12 092 386	9 907 472	-2 345 421	10 819 017
CM	M	Ribeira Grande	12 334 315	16 645 405	5 451 458	23 284 196
EM	M	Ribeira Grande Mais - Habitação Social, Requalificação Urbana e Ambiental	515 321	520 672	14 379	20 907
EIM	M	Musami - Operações Municipais Ambiente	3 232	5 077	-396	1 889
CM	M	Rio Maior	16 352 597	18 520 690	79 193	21 325 280
EM	M	Desmor - Gestão Desportiva de Rio Maior	1 930 986	1 942 548	-81 949	146 081
CM	P	Sabrosa	8 802 247	6 863 251	-1 194 973	7 065 152
CM	P	Sabugal	14 139 367	15 068 203	1 760 734	5 776 604
EM	P	Sabugal - Gestão Espaços Culturais Desportivos Turísticos e de Lazer	627 883	634 133	-56 131	38 988
CM	M	Salvaterra de Magos	10 170 371	13 240 494	1 708 618	4 629 162
CM	P	Santa Comba Dão	11 534 270	7 272 516	-3 487 654	14 362 242
EM	P	Combanima - Espaços Municipais	930 275	882 834	-69 277	473 335
CM	M	Santa Cruz	20 147 858	18 933 588	-1 042 256	26 091 087

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	M	Santa Cruz XXI - Gestão de Equip. Munic.	196 040	195 576	-1 862	9 692
CM	P	Santa Cruz da Graciosa	2 866 194	3 493 017	737 149	1 109 498
Soc.	P	Empresa Transportes Colectivos	197 082	217 271	-9 282	108 896
CM	P	Santa Cruz das Flores	1 696 248	3 181 891	1 298 581	1 353 629
CM	G	Santa Maria da Feira	49 953 007	55 041 355	11 644 470	65 558 327
EEM	G	Feira Viva Cultura e Desporto	4 398 696	4 417 641	5 282	1 010 629
CM	P	Santa Marta de Penaguião	6 913 104	6 107 400	-660 546	3 249 714
CM	P	Santana	6 723 466	8 210 552	1 864 072	6 882 388
CM	M	Santarém	39 731 563	34 306 748	-647 953	60 946 606
SMAS	M	Santarém	839 309	283 045	-598 787	0
EM	M	Scalabisport - Gestão de Equipamentos e Actividades Desportivas	1 221 820	1 046 279	-25 053	351 949
EIM	M	Ar - Águas de Santarém	294 667	500	-293 938	5 185 158
CM	M	Santiago do Cacém	21 803 345	21 592 038	-559 360	19 241 384
CM	M	Santo Tirso	30 505 285	28 661 301	-818 030	27 068 724
SMEAS	M	Santo Tirso	3 922 058	3 929 347	-245 510	8 039 365
CM	P	São Brás de Alportel	11 759 264	11 045 803	-1 863 596	3 345 076
CM	M	São João da Madeira	16 596 261	16 636 155	-602 114	14 026 522
EEM	M	Habitar S.João - Habitação	642 383	647 182	259 151	144 991
EEM	M	Mobilidade S.João	0	0	0	2 445
CM	P	São João da Pesqueira	7 746 996	8 736 114	2 069 345	4 410 891
CM	P	São Pedro do Sul	15 210 086	21 442 587	-2 277 008	12 029 277
EEM	P	Termalistur -Termas	5 757 413	5 564 904	394 413	16 230 833
CM	P	São Roque do Pico	4 507 817	4 123 778	-180 886	1 905 901
EM	P	Cais Invest	61 289	61 629	8 357	0
CM	P	São Vicente	4 312 442	4 934 821	1 538 226	6 362 781
EM	P	Promovicente - Gestão, Particip. Prom. E Divulg. Cult.	277 292	277 922	16 668	57 806
CM	P	Sardoal	5 436 956	4 986 833	-89 033	8 038 632
CM	P	Sátão	6 732 966	8 371 752	1 662 297	6 155 493
CM	M	Seia	20 310 058	19 991 357	12 411	48 831 773
EM	M	Cultura e Recreio	782 314	784 540	2 554	226 689
CM	G	Seixal	90 088 159	85 161 374	379 880	60 057 433
CM	P	Sernancelhe	6 077 020	6 738 547	690 539	4 573 046
CM	P	Serpa	14 438 114	13 967 818	-57 392	2 723 684

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	Serpobra SRU - Sociedade de Reabilitação Urbana	2 969	5 111	-2 820	1 115
CM	P	Sertã	14 559 555	12 471 996	-3 289 852	10 780 572
CM	M	Sesimbra	41 718 627	43 036 438	-3 459 056	24 204 440
CM	G	Setúbal	73 500 118	70 404 106	1 969 560	75 726 187
CM	P	Sever do Vouga	6 886 726	8 297 119	1 328 929	8 174 211
EM	P	Vougapark - Parque Tecnológico e de Inovação	36 343	12 480	-20 571	155 670
CM	M	Silves	30 841 073	34 067 873	2 689 515	26 615 606
CM	P	Sines	19 066 098	20 838 247	2 269 687	22 613 475
CM	G	Sintra	128 828 149	135 848 253	16 438 637	90 919 951
SMAS	G	Sintra	54 283 085	54 374 989	-1 671 637	9 140 698
EEM	G	Sintra Quorum - Gestão de Equipamentos Culturais e Turísticos	4 172 067	4 151 681	-743 738	288 280
EM	G	EMES - Empresa Municipal de Estacionamento	434 513	438 245	14 513	77 172
EEM	G	Educa - Gestão e Manutenção de Equipamentos Educativos	18 264 195	16 639 008	-2 830 251	10 565 949
EM	G	HPEM – Higiene Pública	17 842 309	17 944 887	-343 600	4 809 975
CM	P	Sobral de Monte Agraço	9 201 520	7 407 960	-1 716 184	4 914 498
EM	P	Monteges - Gestão de Equipamentos Sociais	479 048	478 142	-9 452	28 282
CM	M	Soure	10 824 917	11 974 121	2 043 150	12 119 881
CM	P	Sousel	10 163 191	6 150 736	-3 959 681	3 985 593
CM	P	Tábua	11 983 846	10 777 679	-888 396	5 702 196
CM	P	Tabuaço	4 752 730	8 449 680	4 057 989	10 762 569
CM	P	Tarouca	7 553 760	7 000 709	-113 370	11 345 506
CM	M	Tavira	25 876 303	27 200 020	5 380 996	25 945 051
EM	M	EMPET - Parques Empresariais	5 794 219	5 836 570	127 329	16 926 620
EM	M	Taviraverde - Ambiente	8 058 459	8 231 666	392 840	9 039 939
CM	P	Terras de Bouro	6 520 928	8 152 609	1 661 929	5 658 389
CM	M	Tomar	21 377 533	23 394 556	3 388 077	27 923 219
SMAS	M	Tomar	6 300 829	5 954 789	-569 045	2 816 044
CM	M	Tondela	16 534 089	18 226 000	2 409 089	15 435 379
CM	P	Torre de Moncorvo	8 066 485	11 909 449	5 896 792	16 567 141
CM	M	Torres Novas	26 812 974	29 489 437	1 960 284	33 125 038
EM	M	TMTN - Teatro Municipal	646 947	657 099	9 718	57 212
CM	M	Torres Vedras	41 634 439	41 664 621	1 649 106	18 497 867

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
SMAS	M	Torres Vedras	12 909 235	13 033 433	-1 259 562	3 740 864
CM	P	Trancoso	11 455 441	9 418 861	-1 591 814	10 952 291
EEM	P	T.E.G.E.C Gestão de Equipamentos Culturais e de Lazer	1 136 724	988 044	-236 561	60 521
CM	M	Trofa	24 271 685	17 646 782	-3 918 752	29 007 157
EM	M	Trofaguas - Serviços Ambientais	1 942 615	1 964 842	466 727	7 530 240
EEM	M	Trofa Park - Empresa de Reabilitação Urbana Des. Ec. Inovação Empresarial	1 034 245	1 135 981	50 322	4 354 526
CM	M	Vagos	21 866 879	18 794 538	-5 724 178	11 488 156
CM	M	Vale de Cambra	13 825 670	18 440 448	3 885 322	22 905 642
CM	P	Valença	11 399 983	11 581 733	112 339	8 354 936
EM	P	Interminho - Sociedade Gestora de Parques Empresariais, em	952 807	1 257 256	359 066	1 520 636
CM	M	Valongo	37 657 333	35 381 003	-3 350 836	51 520 183
SMEAS	M	Valongo	3 470 133	2 416 061	-2 223 035	2 562 657
EM	M	Vallis habita - Gestão de Empreendimentos Habitacionais	510 468	473 046	-67 829	51 226
CM	P	Valpaços	11 773 857	14 204 280	2 211 525	15 734 703
CM	P	Velas	5 497 600	5 496 043	547 296	7 635 802
EM	P	Velasfuturo - Gestão de Equipa. Culturais Desportivos Económicos e de Lazer	259 388	261 168	-9 212	361 680
CM	P	Vendas Novas	9 740 080	9 539 521	-803 854	3 544 362
CM	P	Viana do Alentejo	6 298 197	6 187 014	-141 059	1 085 466
CM	M	Viana do Castelo	38 852 947	41 822 052	4 970 013	27 261 374
SMSBV	M	Viana do Castelo	10 602 958	10 402 002	-252 451	2 771 128
CM	P	Vidigueira	6 554 422	6 620 663	539 340	4 606 337
CM	P	Vieira do Minho	9 567 034	9 812 917	452 842	11 184 657
EM	P	Vieira Cultura e Turismo	740 848	779 219	-193 737	625 493
EM	P	EPMAR - Águas Públicas e Resíduos	1 137 842	1 070 446	-73 675	568 518
CM	M	Vila da Praia da Vitória	12 001 010	12 056 508	34 909	16 075 945
EM	M	Praia Ambiente	2 632 827	2 653 490	117 498	3 809 696
EM	M	Praia Movimento	150 577	151 097	3 490	19 824
CM	P	Vila de Rei	5 038 591	5 747 246	349 464	4 277 417
EM	P	GEODESIS - Promoção Gestão Turística	1 650	3 500	1 850	240

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
CM	P	Vila do Bispo	11 880 219	10 373 355	-1 793 941	1 099 723
CM	M	Vila do Conde	48 404 093	55 779 025	7 571 665	69 661 507
CM	P	Vila do Porto	5 828 126	5 269 419	-102 290	1 449 161
Soc.	P	Empresa Transportes Colectivos	171 281	116 721	-49 605	124 931
CM	P	Vila Flor	5 739 901	7 981 399	2 582 539	5 272 423
CM	G	Vila Franca de Xira	55 935 687	68 026 234	10 882 575	35 034 218
SMAS	G	Vila Franca Xira	16 088 577	17 497 810	621 217	529 234
CM	P	Vila Franca do Campo	9 172 213	7 586 041	-71 448	22 899 254
EM	P	Marina da Vila - Indústrias de Marinas e Recreio	95 567	118 239	21 957	20 964
EM	P	VFC Empreendimentos - Actividades Desportivas, Recreativas e Turísticas	342 702	403 895	160 687	2 736 971
EM	P	Vila Solidária Habitação Social	414 113	516 172	118 696	362 329
SA	P	Atlântico Vila	909 319	914 608	29 776	720 985
CM	P	Vila Nova da Barquinha	5 218 323	6 117 918	1 068 699	4 415 408
CM	P	Vila Nova de Cerveira	9 361 044	10 573 327	1 289 284	3 906 951
CM	G	Vila Nova de Famalicão	59 671 404	62 539 758	10 762 109	42 511 887
CM	P	Vila Nova de Foz Côa	7 893 764	8 156 051	762 632	3 709 835
EM	P	FozCoinvest - Energia Turismo e Serviços	288 134	216 835	-115 756	3 734 269
EM	P	Fozcoactiva - Gestão de Equipamentos Desportivos e Culturais	454 386	478 285	15 548	6 861
CM	G	Vila Nova de Gaia	150 560 582	125 250 452	-2 523 537	277 274 417
EEM	G	Águas de Gaia	38 530 360	40 777 338	130 799	68 847 426
EEM	G	Gaianima	14 880 106	14 862 061	116 264	6 722 796
EEM	G	Gaiurb - Gestão Urbanística e da Paisagem de Gaia	5 827 280	5 754 040	-135 234	1 197 314
EEM	G	Cidadegaia - Sociedade de Reabilitação Urbana	422 533	426 054	-17 996	207 999
EEM	G	Amigaia - Agência Municipal de Investimento	649 524	654 604	58 507	152 023
EEM	G	Gaiasocial - Habitação	3 604 483	3 632 976	-103 945	8 094 450
EEM	G	Parque Biológico de Gaia	3 234 075	3 245 694	90 674	804 539
CM	P	Vila Nova de Paiva	17 110 186	17 148 008	177 411	8 422 021
CM	P	Vila Nova de Poiares	6 778 435	7 100 467	616 959	13 862 785
EM	P	Solares Desporto e Cultura	0	0	0	0
CM	P	Vila Pouca de Aguiar	12 999 494	13 936 848	-69 233	11 581 050

continua →



PMG		Designação	Total de Custos	Total de Proveitos	Resultados Operacionais	Passivo Exigível
EM	P	Vitaguiar - Apoio ao Desenvolvimento Agro Industrial	749 295	754 969	5 753	34 971
CM	M	Vila Real	22 277 423	23 058 268	1 648 645	19 930 998
EM	M	EMARVR - Água e Resíduos	8 563 661	7 357 204	-1 331 339	7 614 128
EM	M	MERVAL - Gestão de Merc. e Promoção de projectos de desenvolvimento local	463 372	381 174	-86 227	64 420
EM	M	Culturval - Gestão de Equip. Culturais	933 823	926 082	-36 471	53 231
EM	M	VRS - Social, Habitação e Transportes	1 754 511	1 644 989	-22 132	5 682 355
CM	P	Vila Real de Santo António	33 678 568	35 740 684	621 889	21 522 426
CM	P	Vila Velha de Ródão	5 981 647	6 906 228	302 288	2 520 427
CM	M	Vila Verde	31 056 600	25 964 552	-4 323 363	30 943 237
EM	M	Proviver	1 261 567	1 039 982	-174 469	1 960 569
CM	P	Vila Viçosa	8 285 142	7 040 923	-356 371	4 864 775
CM	P	Vimioso	5 800 038	9 169 879	3 650 479	5 159 610
EM	P	EMAAT - Actividades Artesanais e Turística	85 842	94 085	-2 445	1 623
CM	P	Vinhais	13 119 768	10 804 984	-640 298	2 999 602
EEM	P	PRORURIS – Desenvolvimento Rural	190 548	218 315	27 977	9 524
EEM	P	Turimontesinho – Promoção Turística	503 068	566 099	62 611	31 469
CM	M	Viseu	41 885 442	49 732 051	8 254 597	37 709 505
SMAS	M	Viseu	7 614 633	8 421 476	508 271	2 454 769
EM	M	Habisolvís - Habitação Social	364 448	351 101	-181 462	63 059
CM	M	Vizela	10 170 328	10 179 149	820 710	7 631 337
CM	P	Vouzela	10 947 395	8 455 492	-2 624 210	14 197 896

7. RANKING GLOBAL

7.1. Enquadramento e Metodologia

Para além de analisar a conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses com os requisitos do novo sistema de prestação de contas preconizado pelo POCAL, tem sido desde 2006, objectivo do Anuário Financeiro também analisar a eficiência na utilização dos recursos financeiros.

Efectivamente, desde 2005 e uma vez verificado que o índice de conformidade já era elevado, têm sido apresentados alguns *Rankings* que ordenam os municípios em diferentes aspectos financeiros, orçamentais, económicos e patrimoniais.

No anuário de 2006 foi apresentado um primeiro *ranking* global dos municípios elaborado com base num conjunto de indicadores previamente definidos. Neste anuário voltamos a apresentar o *ranking* global dos municípios.

Neste anuário foram analisados todas as contas individuais dos municípios e das empresas municipais. No entanto, para a elaboração do *ranking* global, apenas se considerou a informação dos municípios e não do grupo municipal como seria desejável, pelo facto de se desconhecer a percentagem de participação de cada município no capital de cada empresa municipal.

Para a elaboração de um primeiro *ranking* dos municípios foi seguida a seguinte metodologia:

Seleccionaram-se 15 indicadores que se entenderam ser os que melhor avaliam a gestão financeira, económica, patrimonial e orçamental dos municípios;

- Para cada indicador foi atribuída uma pontuação de 10 pontos aos 25 melhores municípios, 9 do 26º ao 50º, 8 do 51º ao 75º e assim sucessivamente. Deste modo foram pontuados 250 municípios por cada indicador;
- Alguns (cinco) dos indicadores, por se entenderem mais relevantes, nomeadamente no que se refere às exigências da Nova Lei das Finanças Locais, tiveram peso 2 e os outros peso 1. Deste modo, o máximo de pontuação de um município será de 200 pontos;
- Os indicadores seleccionados são os apresentados no Quadro 7.01.

Quadro 7.01 – Indicadores seleccionados para ranking global

N.º do Indicador	Indicador	Fonte de Informação	Rácio	Ordem de pontuação	Peso
1	Dívidas a terceiros por habitante	Balanço (passivo)	Dívidas totais a pagar	Menor dívida a terceiros por habitante	2
			Nº de habitantes		
2	Liquidez	Balanço (passivo e activo)	Dívidas totais a pagar a curto prazo	Menor rácio	2
			Dívidas a receber a curto prazo + disponibilidades + títulos negociáveis		
3	Endividamento líquido por habitante	Balanço (passivo)	Dívidas totais a pagar – (Dívidas a receber + Disponibilidades + Títulos negociáveis)	Menor endividamento líquido por habitante	2
			Nº de habitantes		
4	Resultado operacional por habitante	DR	Resultado operacional 2008	Maior resultado operacional por habitante	1
			Nº de habitantes		
5	Peso dos custos com pessoal nos custos operacionais	DR	Custos com pessoal	Menor rácio	1
			Custos operacionais		
6	Diminuição das dívidas de curto prazo	Balanço (passivo)	Dívidas de curto prazo 2008 - dívidas de curto prazo 2007	Maior diminuição	1
7	Diminuição dos Passivos Financeiros	Balanço (Passivo)	Dívidas a instituições de crédito 2008 - dívidas a instituições de crédito 2007	Maior redução dos empréstimos	2
8	Grau de execução da receita liquidada relativamente às despesas comprometidas	Mapas de controlo orçamental de despesa e da receita	Receitas liquidadas - receitas anuladas	Maior grau	1
			Despesas comprometidas		
9	Prazo médio de pagamentos	DGAL	Prazo médio de pagamentos	Menor prazo médio de pagamento	1

continua →



N.º do Indicador	Indicador	Fonte de Informação	Rácio		Ordem de pontuação	Peso
10	Saldo primário na óptica dos compromissos	Mapas de controlo orçamental de despesa e da receita	Receita total - activos financeiros (receita) - passivos financeiros (receita)	+ Juros e outros encargos (despesa)	Maior saldo primário	1
			Despesa total - activos financeiros (despesa) - passivos financeiros (despesa)			
11	Índice de endividamento líquido	Balanço e Mapa de controlo orçamental da receita	Dívidas totais a pagar - (Dívidas a receber + Disponibilidades + Títulos negociáveis)		Maior índice de endividamento líquido	1
			Receitas Cobradas n-1 (impostos directos + transferências obtidas)			
12	Diminuição do endividamento líquido	Balanço	Endividamento líquido 2008 - Endividamento líquido 2007		Maior diminuição	2
13	Peso das dívidas a instituições de crédito nas receitas n-1	Balanço e Mapa de controlo orçamental da receita	Dividas a instituições de crédito		Menor peso	1
			Receitas Cobradas n-1 (impostos directos + transferências obtidas)			
14	Peso das dívidas a fornecedores nas receitas n-1	Balanço e Mapa de controlo orçamental da receita	Dívida a fornecedores (curto, médio e longo prazo)		Menor peso	1
			Receitas cobradas n-1 (receitas correntes + transferências)			
15	Grau de execução da receita cobrada relativamente à despesa paga	Mapas de controlo orçamental de despesa e da receita	Receita cobrada líquida		Maior grau	1
			Despesa paga (exercício + exercícios anteriores)			

7.2. Ranking Global

Com base nestes pressupostos, no *ranking* R 36A, são apresentados os 10 melhores municípios de grande dimensão; no *Ranking* 36B os 20 melhores municípios de média dimensão e no *Ranking* 36C os 30 melhores municípios de pequena dimensão e que, em nossa opinião, embora sempre discutível e conscientes da subjectividade destas análises, pelo menos são municípios cuja gestão financeira, económica e patrimonial parece equilibrada.

R33.A – Ranking Global dos 10 melhores municípios de grande dimensão, em eficiência financeira

Município	Distrito	Pontuação
Amadora	Lisboa	154
Cascais	Lisboa	149
Vila Franca de Xira	Lisboa	149
Vila Nova de Famalicão	Braga	143
Almada	Setúbal	141
Porto	Porto	129
Barcelos	Braga	119
Guimarães	Braga	117
Matosinhos	Porto	114
Sintra	Lisboa	104

R33.B – Ranking Global 20 melhores municípios de média dimensão, em termos de eficiência financeira

Município	Distrito	Pontuação
Cinfães	Viseu	168
Pombal	Leiria	161
Ovar	Aveiro	157
Elvas	Portalegre	154
Viseu	Viseu	151
Albufeira	Faro	150
Águeda	Aveiro	149
Amarante	Porto	148
Benavente	Santarém	147
Mealhada	Aveiro	147
Ponte de Lima	Viana do Castelo	147
Mafra	Lisboa	142
Anadia	Aveiro	140
Marinha Grande	Leiria	138
Castelo Branco	Castelo Branco	136

continua →



Município	Distrito	Pontuação
Abrantes	Santarém	134
Caldas da Rainha	Leiria	134
Felgueiras	Porto	132
São João da Madeira	Aveiro	128
Palmela	Setúbal	127

R33.C – Ranking Global dos 30 melhores municípios de pequena dimensão, em termos financeiros

Município	Distrito	Pontuação
Penacova	Coimbra	176
Mortágua	Viseu	173
Viana do Alentejo	Évora	169
Penedono	Viseu	163
Portel	Évora	162
Oleiros	Castelo Branco	160
Lajes das Flores	Açores	159
Pampilhosa da Serra	Coimbra	158
Vila do Porto	Açores	155
Santa Cruz da Graciosa	Açores	153
Castelo de Vide	Portalegre	152
Castro Verde	Beja	152
São Roque do Pico	Açores	151
Porto Santo	Madeira	150
Vinhais	Bragança	149
Vila do Bispo	Faro	148
Arronches	Portalegre	147
Campo Maior	Portalegre	146
Alcácer do Sal	Setúbal	144
Belmonte	Castelo Branco	141
Caminha	Viana do Castelo	139
Sabugal	Guarda	139
Santa Cruz das Flores	Açores	139
São Brás de Alportel	Faro	139
Marvão	Portalegre	138
Alcoutim	Faro	137
Serpa	Beja	137
Coruche	Santarém	136
Tábua	Coimbra	135
Redondo	Évora	131

CAPÍTULO 8 – CONCLUSÕES

Da análise apresentada nos pontos antecedentes deste documento, extraem-se as seguintes conclusões:

1. Independência financeira dos municípios.

- O rácio, independência financeira (receitas próprias/receitas totais) dos municípios, em 2008, apresenta uma variação entre 5% e 86%.
- A média global do rácio de independência financeira, em 2008, foi no grupo dos municípios de pequena dimensão, de 24% (-4% que em 2007), nos de média dimensão, de 46% (-7% que em 2007) e no grupo dos municípios de grande dimensão, de 66% (-6% que em 2007).
- Em 2008, 74 municípios, (77 municípios em 2007, 70 municípios em 2006 e 60 municípios em 2005) apresentam uma independência financeira igual ou superior a 50% sendo que, apenas três dos vinte e três municípios de grande dimensão apresentam este rácio inferior a 50%. Os restantes 54 municípios que apresentam uma independência financeira superior a 50% distribuem-se do seguinte modo: 41 municípios são de média dimensão (44 em 2007 e 41 em 2006) e 13 municípios de pequena dimensão.
- Entre 2005 e 2008 o número de municípios com receitas próprias superiores a 50% das receitas totais passou de 60 para 74. Este aumento traduziu, essencialmente, uma melhoria de eficiência na gestão autárquica. Anota-se contudo que de 2007 para 2008, baixou, em três, o número de municípios com este rácio de independência financeira. Esta situação está associada ao decréscimo da receita proveniente de impostos, em 2008, em - 4,8% e ao aumento simultâneo das transferências do Estado em +3,5%.
- Em 2008, são 91 número de municípios cuja receita própria é inferior a 20% das receitas totais, aumentou de 12 relativamente ao ano 2007. Acontece que, o número de municípios nesta situação tinha diminuído drasticamente de 2005 para 2006 (menos 58), retomando o crescimento já no ano de 2007 (+28), essencialmente, no grupo dos municípios de pequena dimensão. Estes municí-

pios dependem, fundamentalmente, das Transferências de Estado.

- O número de municípios que apresentam uma dependência das receitas provenientes das transferências do Estado superior a 80% reduziu significativamente de 2005 (110 municípios) para 2007 (39 municípios). Contudo, em 2008, o número de municípios nesta situação, aumentou para 48, sendo, apenas, um município de média dimensão e os restantes de pequena dimensão.
- As receitas creditícias (passivos financeiros ou seja recurso a novos empréstimos), apresentam, em 2008, uma média nacional de 7%, valor manifestamente superior ao verificado em 2007 o qual foi de 4,8% (3,8% em 2006).
- Em 2008, 78 municípios (-12 que em 2007), não recorreram a empréstimos bancários sendo 53 deles de pequena dimensão e apenas 6, municípios de grande dimensão.

2. Sobre a evolução e estrutura das receitas.

- Em 2008 a previsão orçamental da receita para os 308 municípios era de 11 420,70 milhões de Euros (contra 11 318,2 milhões de Euros em 2006 e 11.506,6 milhões de Euros em 2005). No entanto, apenas se liquidaram 7 985,92 milhões de Euros (contra 7.417,1 milhões de Euros em 2006), e cobraram 7 756,77 milhões de Euros (contra 7.164,9 milhões €) isto é 67,9% do previsto; (contra 61,5% em 2006).
- Da análise do grau de execução da receita verifica-se que 35 municípios apresentam níveis de execução inferior a 50%. Trata-se de uma situação, que deverá ser objecto de forte regulamentação, pois a aprovação das despesas reporta ao Orçamento Previsional da Despesa ³⁶o qual se encontra vinculado, pelo princípio do equilíbrio orçamental, ao *Orçamento Previsional de Receita*, pelo que, a dotação orçamental da despesa é igual à dotação total da receita prevista. Ora, neste pressuposto, os municípios podem comprometer e contractualizar despesa até ao valor total da receita prevista. Esta possibilidade legal é a principal fonte de desequilíbrio orçamental *ex-post*, e a principal origem da dívida autárquica de curto prazo.
- Em 2008, liquidaram-se 9.358,31 milhões de Euros (7.998,93 milhões de euros em 2007 e 7.447,86 milhões de euros em 2006) e cobraram-se 8.082,64 milhões de Euros (7.769,72 milhões de euros em 2007 e 7.195,6 milhões euros em 2006) isto é 67,9% do previsto (67,9% em 2007 e 63,6% em 2006);
- Em 2008, verifica-se um aumento bruto de receitas cobradas no montante

36 Com os ajustamentos decorrentes das alterações orçamentais.

de 312,9 milhões de euros (mais 4%). Contudo, este crescimento é manifestamente inferior ao percebido em 2007 (+8%).

- Em 2008, verifica-se uma descida de receita proveniente dos impostos autárquicos (-5,1% em impostos directos e - 4,4% nos impostos indirectos). Numa situação de crescente eficiência da máquina fiscal do Estado, este decréscimo traduz o impacto negativo da recessão económica na receita fiscal das autarquias. Esta foi a primeira descida de receita autárquica proveniente dos impostos, verificada no último quadriénio.
- O recurso a Receitas Creditícias que, já em 2007 apresentava uma taxa de crescimento notável (+28,4%), aumentou abruptamente em 2008 (+47,9%), com um acréscimo absoluto de mais +171,4 milhões de euros.
- O ano económico de 2008 iniciou-se, para o sector autárquico, já com um *deficit* financeiro de 1 598,98 milhões de euros.
- Da análise dos dados obtidos, verifica-se que a utilização de crédito bancário, ao invés de ser um agente alavancador da redução do crescimento da dívida de curto prazo, continua a ser um elemento impulsionador do mesmo, funcionando como agente nefasto à consolidação da dívida.
- Em 2008, as transferências comunitárias de apoio ao investimento para o global das autarquias, representaram, em média, 29,4% das transferências obtidas, tendo um peso mais elevado no grupo dos municípios de média dimensão e um menor peso no grupo dos municípios de grande dimensão.
- Para a globalidade do sector da administração autárquica municipal, a receita mais representativa (com o peso de 42%, no total das receitas) é a resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e as Autarquias Locais, trazido nas Transferências Correntes e de Capital, provenientes do Orçamento de Estado. Logo a seguir e representando 35,4% (menos 3% que em 2007) da receita global surge o produto da cobrança dos impostos e taxas municipais.

3. Relativamente à análise da despesa e compromissos verificou-se que:

- No quadriénio 2005/2008, o grau de execução da despesa (peso da despesa compromissada relativamente à despesa prevista) apresentou o seu valor mínimo, em 2006 com o nível de 82,4%, e o seu valor máximo, em 2008, com uma execução de 84,5% .
- Numa óptica de equilíbrio orçamental da despesa e da receita, verifica-se que no quadriénio em apreço, se realizou despesa muito acima da receita liquidada. A liquidação da receita, em termos percentuais, ficou aquém da realização

da despesa, entre 12,4% em 2008 e 23,1% em 2005. O aumento de endividamento de curto prazo advém essencialmente desta situação.

- O ano de 2008, é o ano de melhor cumprimento das responsabilidades financeiras, com um aumento absoluto de pagamentos, em 450 milhões de euros. Efectivamente, a um aumento de compromissos de 4,7% correspondeu um maior acréscimo do volume de pagamentos na ordem dos 6%, que se traduziu no maior grau de execução da despesa paga (78,4%).
- Em 2008, os compromissos a pagar em exercícios futuros, aumentam 14,3%, apresentando o valor absoluto de 1 892 milhões de euros. O maior valor verificado entre 2005 e 2008.
- O Prazo Médio de Pagamento (PMP), dos municípios aumentou, em 2008, mais de 33,3% para a globalidade dos mesmos
- Relativamente ao quadriénio 2005/2008, verifica-se em 2008, o menor peso dos Compromissos Por Pagar em relação às Despesas Realizadas em cada exercício (21,6% em 2008; 22,7% em 2007, 25% em 2006 e 28,5% em 2005), sendo mais elevado, este rácio, nos encargos relacionados com o Investimento (Aquisições de Bens de Capital).
- Tendo ocorrido, em 2008, a menor percentagem de compromissos por pagar em relação à despesa realizada nos últimos quatro anos conclui-se que, nesse ano, os municípios na sua globalidade pagaram mais a fornecedores, independentemente do prazo médio de pagamento ter sido superior ao verificado em 2007.
- A média das despesas pagas a fornecedores de imobilizado diferem largamente da média geral dos pagamentos cifrando-se em 55,8% (51,1% em 2005, 54,8% em 2006, 57,4% em 2007 e 59,8% em 2008), do montante de Despesa Realizada. Isto é, em cada ano económico, pouco mais de metade das dívidas se pagam, aos fornecedores de imobilizado. O montante por pagar em 2008 foi de 1 407 milhões de euros e correspondeu a 40,2% da despesa efectuada.
- É ainda relevante o montante dos encargos por pagar aos fornecedores de bens e serviços correntes. Cerca de 25% das despesas ficam por pagar (27,5% em 2005, 25,7% em 2006, 23,5% em 2007 e 23,3% em 2008). O montante por pagar em 2008 foi de 541 milhões de euros.
- Em 2008, o total de amortizações de empréstimos de médio e longo prazo, diminuíram em 41 milhões de euros, enquanto que o valor global de utilização de empréstimos subiu em cerca de 174 milhões de euros. Assim, a um valor de capital amortizado de 354 milhões de euros, correspondeu um aumento de

empréstimos no montante de 531,2 milhões de euros. Isto é, no ano económico de 2008, o sector autárquico contribuiu para o aumento da dívida pública bancária em cerca de 177,2 milhões de euros.

- O valor agregado ex-post, dos Orçamentos de Receita é manifestamente inferior ao valor agregado da Despesa Realizada. Essa diferença cifrou-se em 2 052 milhões de euros em 2007, e 2 313 milhões de euros, em 2008. Tais montantes representam respectivamente 26,9% e 29,9% da receita cobrada, em cada ano, e 21,1% e 23,0% da despesa realizada, em cada ano.
- Estes valores permitem alertar para o facto de o sector autárquico ter mantido, em 2008, um nível de despesa superior em cerca de 30% à sua capacidade de pagamento considerando já, a utilização os empréstimos bancários. Será uma situação deveras comprometedor da sanidade financeira das autarquias do ponto vista estrutural.
- Dado que em 2008 já estava em vigor a nova Lei das Finanças Locais, com os novos critérios de limites de endividamento, poder-se-á depreender que os mesmos não serão suficientes para obstar à manutenção de uma situação, já crónica, de realização de despesas acima da capacidade financeira de pagamento das responsabilidades
- O valor médio do grau de execução do orçamento da despesa e receita foram, em 2008, de 67% para a receita (68% em 2007, 56% em 2006 e 63% em 2005) e 65% para a despesa (65% em 2007, 61% em 2006 e 63% em 2005). Estes números traduzem uma relativa diminuição de disponibilidades financeiras para provimento dos encargos, em 2008. Esta situação teve reflexos óbvios no aumento dos prazos de pagamento.

4. Em base de caixa, o saldo orçamental, o saldo corrente e o saldo primário foram:

- Verifica-se que para a globalidade do sector autárquico, o saldo corrente que relaciona as despesas assumidas com as receitas liquidadas (diferença entre as receitas correntes e as despesas correntes) é positivo, mantendo-se o equilíbrio orçamental corrente na situação *ex post*;
- No ano económico de 2008, verificou-se o maior Saldo Corrente na Base dos Compromissos (790 milhões de euros), obtido entre 2005 e 2008. Verifica-se, que há um total de 35 municípios (17 em 2006) que apresentam um saldo efectivo positivo na base de caixa e 43 com saldo primário positivo na base de compromissos.
- O saldo de capital (receitas de capital menos despesas de capital) permanece negativo (-2,4 milhares de milhão de Euros) em 2008. A insuficiência crónica

de recursos de capital não constituiria uma situação anómala do ponto de vista da gestão municipal, se o saldo corrente fosse suficientemente excedentário para cobrir o saldo de capital. Da inexistência desta situação, resulta, em 2008, um saldo global orçamental (receitas totais menos despesas totais) do sector autárquico, manifestamente negativo (-1,6 milhares de milhão de Euros), mas, todavia inferior ao verificado em 2007 (-1,8 milhares de milhão de Euros).

- O saldo global ou efectivo, no ano 2008 cifrou-se em 1 766 milhões de Euros, representando o valor do défice do sector administrativo do conjunto dos municípios.

5. A analisando os Activos e os Passivos verifica-se que:

- Em 2008, o imobilizado (bens de domínio público, corpóreo e incorpóreo) continuam, tal como em 2007 e 2006, a representar mais de 90% do Activo total dos municípios. De salientar, que em 2008, e apesar de já decorridos 6 anos após a obrigatoriedade de implementação do POCAL ainda nem todo o imobilizado existente se encontra avaliado e contabilizado, pelo que é possível que este rácio aumente nos próximos anos não só pelos novos investimentos mas também pelo registo contabilístico de bens ainda não inventariados e avaliados em termos económicos.
- Tal como em 2007, a principal componente dos Bens de Domínio Público são as "outras construções" 65,8% (67 % em 2007). Estas "Outras Construções" são na generalidade, vias e arruamentos.
- As dívidas a receber no global dos municípios são de 1 073,5 milhões de Euros, representando um aumento de cerca de 31% em relação a 2007 (contra 818,34 em 2007 e 816,1 milhões de Euros em 2006). Este aumento pode ter duas justificações: ou efectivamente há um aumento de receita liquidada decorrente das atribuições dos municípios ou os municípios passaram a registar os direitos no momento que se vencem (princípio do acréscimo) ao contrário de os registarem apenas no momento do recebimento (base de caixa), ficando assim reflectidas as dívidas a receber no balanço.
- Em 2008, o valor médio das dívidas a receber por habitante em relação a 2006 e 2007 é superior em cerca de 24 Euros.
- As disponibilidades, de acordo com a análise às contas das autarquias, situam-se entre 0,07% e 17,75% do total do Activo, numa média global da amostra, de 2,08 % do activo. As disponibilidades em 31 de Dezembro de 2008 eram de 508,8 milhões de euros.

- Em termos globais a variação no Fundo Próprio de 2007 para 2008 não é significativa (cerca de 4%). No entanto, a variação entre as rubricas é relevante. Pela análise das diferentes componentes verificamos que, por exemplo, os resultados líquidos tiveram em 2008 um decréscimo de cerca de 38% relativamente a 2007. Por outro lado, a rubrica de Reservas, Subsídio e Doações teve em 2008 um aumento de cerca de 45% em relação a 2007.
- O maior peso do Passivo centra-se no Passivo de Médio e Longo Prazo, tendo aumentado em 2008 em cerca de 6,1% (4.687,50 milhões de euros) em relação a 2007 (4.399,40 milhões de euros).
- Em 2008 também as dívidas de curto prazo sofreram um acréscimo de 7,1% (2.264,40 milhões de euros para 2.436,80 milhões de euros em relação a 2007).
- Em 2008, o total das dívidas dos 35 municípios mais devedores, representa cerca de 53% do total das dívidas de todos os 308 municípios.
- A liquidez geral dos municípios portugueses continua negativa, em 2008, (em 751,6 milhões de Euros), tendo em relação a 2007 aumentado cerca de 66,6 milhões de Euros, contrariando a situação de 2006 para 2007 em que se verificou uma diminuição no montante de 82,2 milhões de Euros.
- Em 2008 as dívidas a terceiros de curto prazo no montante de 2.436,8 milhões de euros (2.264,4 milhões de euros em 2007; 2.188,2 milhões de euros em 2006 e 2.157,7 milhões de euros em 2005) são manifestamente superiores aos activos de curto prazo considerando o total das dívidas a receber e as outras disponibilidades.
- Em 2008 o sector da administração autárquica apresentava uma falta de liquidez global no montante de 751,6 milhões de euros (685 milhões de euros em 2007; 767 milhões de euros em 2006 e 980 milhões de euros em 2005).

6. Relativamente à execução do Plano Plurianual de Investimentos verificou-se que:

- Nas funções sociais aplicaram-se, em média, a 56% do valor dos investimentos, sendo que nos grandes municípios essa percentagem sobe para 62%. . As sub funções de desporto e lazer estão claramente em segundo lugar com 16,2% do valor investido nesta função, o que correspondeu a uma maior intervenção em relação ao ano anterior (14,8%).
- As funções económicas consumiram, em média, 31% dos investimentos, embora fosse apenas de 24% nos municípios grandes e 34% nos restantes, tendo sido aplicado na sub função transportes e comunicações cerca de 76% do seu valor do investimento.

- As funções gerais das autarquias, em regra consomem pouco investimento.
- Em 2008, a actividade municipal de ordenamento de território e reabilitação urbana e rural absorveram 21,5% do montante investido, sensivelmente o mesmo que no ano de 2007

7. Relativamente aos resultados económicos verificou-se que:

Numa análise agregada, os municípios apresentaram um resultado económico positivo de 303,35 milhões de €, pese embora tenha sido inferior (- 37,3% em relação a 2007) ao demonstrado nos anos anteriores do quadriénio (483,98 milhões de euros em 2007, 631,7 milhões de euros em 2006 e 559.2 milhões de euros em 2005). Esta tendência para a diminuição dos resultados económicos já se tinha verificado em 2007.

É nos municípios de pequena dimensão que se verifica uma quebra mais significativa dos resultados económicos (de 228 milhões em 2007 para 28 milhões em 2008), sendo ainda relevante o decréscimo sofrido pelos municípios de média dimensão (de 106 milhões em 2007 para 29 milhões em 2008). Apenas nos municípios de grande dimensão esta tendência não se verificou dado que os resultados aumentaram significativamente (de 151 milhões de euros para 256 milhões de euros).

Em 2008 só 193 dos Municípios apresentam resultados económicos positivos. Este número é o menor verificado no quadriénio de 2005 a 2008 (223 municípios em 2007, 236 municípios em 2006 e 226 municípios em 2005).

Em 2008, das componentes dos custos destaca-se o peso dos custos com pessoal (31,24%) e dos Fornecimentos e Serviços Externos (26%). Do lado dos proveitos destaca-se o peso das Transferências Recebidas (38,1%) e dos Impostos e Taxas (37,9%).

8. Sector Empresarial Local incluindo Serviços Municipalizados

- Das 249 entidades analisadas do sector empresarial local, 99 delas apresentam resultados líquidos negativos.
- Ainda do total das entidades analisadas do sector empresarial, 137 entidades apresentaram, em 2008, resultados operacionais negativos em 8,2 milhões de euros aos quais acrescem encargos financeiros no montante de 28 milhões de euros. Nos termos da legislação em vigor, art. 31.º da Lei n.º 53-F/2006 de 29 de Dezembro, os resultados operacionais quando negativos deveriam ser cobertos por transferências provenientes dos municípios de tutela.
- O montante das dívidas a receber do sector empresarial tem sobre a estrutura

do Balanço do Grupo Autárquico alguma influência, pois enquanto que as dívidas a receber no activo total dos municípios pesam 2,9%, o valor homólogo no activo do sector empresarial pesa 13,5%.

- O valor do activo das dívidas de “ Clientes, contribuintes e utentes” é maior no sector empresarial (175,74 milhões de euros) que no balanço agregado dos municípios. Assim, o peso desta componente na estrutura das dívidas a receber das empresas e serviços municipalizados, é de 42,4%, enquanto que no global dos municípios é de 15,4%, influenciando assim, significativamente a estrutura do balanço do grupo autárquico.
- O valor das disponibilidades existentes têm um peso muito maior na estrutura contabilística do sector empresarial (5,6%) que nas dos municípios, (1,8%), influenciando o peso na estrutura global.
- O peso do imobilizado, no activo total do grupo autárquico altera-se sensivelmente, com a inclusão do sector empresarial por via fundamentalmente do valor do seu imobilizado corpóreo. Efectivamente, pese embora o sector empresarial local ser fundamentalmente do sector de actividade de serviços e funcionar preferencialmente no regime de gestão de negócios delegados pelo município, certo é que, é já relevante o valor do imobilizado na estrutura do activo do Balanço agregado do sector (62,7%).
- A soma das disponibilidades com dívidas de terceiros, no caso dos municípios representam apenas 71,7% das dívidas a pagar de curto prazo, enquanto que no sector empresarial essa relação é de 97,8%, pelo que a estrutura financeira empresarial no que respeita à cobertura do passivo exigível de curto prazo pelo activo circulante, é mais favorável que a estrutura financeira do município.
- Enquanto que os nos municípios o maior custo é o relativo a custos com pessoal, nas empresas e serviços municipalizados são os custos com o fornecimento de serviços externos, que representam 39,2% do total dos custos, seguido pelo custo com pessoal que representa 27,8%.
- O global das 219 empresas e 30 serviços municipalizados analisados, o endividamento líquido agregado é de 419 milhões de euros e representa 11,2% do endividamento líquido dos municípios tutelares o qual é de 3.730 milhões de euros.
- A dívida bruta do sector empresarial e serviços municipalizados representou, em 2008, 20% da dívida dos municípios que os tutelam.
- A dívida líquida do sector empresarial representou 10,1% do total da dívida líquida agregada dos grupos autárquicos a que pertence.

- A dívida de curto prazo do sector empresarial representa 24% da dívida homogénea do total dos municípios de que dependem.
- A dívida de médio e longo prazo do sector empresarial representa 17,9% da dívida homogénea dos municípios que o tutelam.
- Da aplicação do processo de cálculo do endividamento líquido nos termos da LFL, conclui-se que 132 entidades do sector empresarial autárquico incluindo serviços municipalizados apresentam endividamento líquido igual a zero.
- Das 203 entidades analisadas em sede de aprovação das contas, só 151 foram objecto de aprovação por unanimidade.
- Das 198 entidades certificadas, 127 colheram certificação sem reservas e sem ênfases e apenas 32 com ênfases.

9. Endividamento líquido dos Municípios e do sector empresarial local e serviços municipalizados

- O Endividamento líquido global dos municípios (não englobando o das associações, das entidades do sector empresarial local e dos serviços municipalizados) foi, em 2008, de 5.343 milhões de Euros (em 2007 de 5.048 milhões e em 2005 de 5.180 milhões de Euros). Tendo as receitas de impostos e transferências do OE de 2007 (ano imediatamente anterior) sido de 5.542 milhões de Euros, o peso da dívida líquida, em 2008, nas receitas autárquicas, do ano anterior, consideradas para o efeito, foi de 96,4.
- O Endividamento Líquido do total dos Municípios enquanto sector autárquico é de 5 762 milhões de euros, sendo a Dívida Bruta total de 8 130 milhões de euros, das quais 3 036 são dívidas de curto prazo e 5 094 dívidas de médio e longo prazo.
- O aumento do Endividamento Líquido quando se passa do global dos municípios para o global dos grupos autárquicos é no máximo 7,8%. Por isso se poderá concluir que o sector empresarial local pouco pesará no endividamento líquido total do Sector Administrativo Local.
- Considerando apenas o sector municipal estrito *sensu*, em 2008, 83 Municípios apresentam um endividamento líquido superior a 125% das receitas consideradas para o efeito. Anota-se, contudo, que este índice inclui a totalidade dos empréstimos bancários, mesmo aqueles que por lei são excluídos deste limite.
- Verificou-se uma tendência para o crescimento do endividamento líquido, em 2008. Após sucessivas taxas de decréscimo em 2006 e 2007 (respectivamen-

te -3,1% e -2,5%), 2008 aparece um acréscimo do endividamento líquido em 5,8%, em 2008.

- A dívida agregada dos municípios, excluindo o sector empresarial, cresceu 530 milhões de euros, entre 2005 e 2008. A taxa de crescimento no último ano foi de 6,9%.
- Dos 5 094 milhões de euros de dívida de médio e longo prazo, do global dos municípios, só 4 311 milhões de euros constitui dívida bancária de médio e longo prazo, pois que 569 milhões de euros são dívidas a fornecedores, dívida tipicamente de curto prazo que, por via de acordos de pagamento se consolidaram em dívida de médio prazo.
- Nos municípios a dívida total a instituições de crédito de médio e longo prazo em 2008 era de 3.989,2 milhões de euros.
- Ora sendo o total agregado da receita recebida em 2007 (ano anterior ao do cálculo do rácio o qual, se reporta a 2008), para efeitos de computo para capacidade de endividamento, de 5.541,5 milhões de euros, o peso do total do capital em dívida à banca de médio e longo prazo sobre as referidas receitas é, no final do ano de 2008, de 72%. O valor deste indicador obtido para a globalidade dos municípios é manifestamente inferior ao limite de 100% estabelecido como limite legal. Contudo, só poderá ser apreciado como valor médio já que, este rácio, para efeitos de controlo de endividamento, só poderá ser aplicado individualmente a cada município.
- Em 2008, 65 municípios (73 municípios em Dezembro de 2007 e 71 em 2006) apresentam em 31 de Dezembro de 2008 um valor de dívidas a fornecedores superior a 50% das receitas totais do ano anterior (34 pequenos municípios, 29 municípios médios e 2 municípios grandes).

10. Relativamente à conformidade das contas com o POCAL:

- O nível de conformidade com o POCAL em geral, considerando diferentes categorias de práticas e informação requeridas por este sistema de contabilidade autárquica, mostrou, para 2008, um nível médio de implementação do POCAL no País de 75%. Este grau de concretização revela uma melhoria em relação a 2007.
- Em relação aos anos anteriores quanto às práticas e informação facilitadas para atingir os objectivos gerais do POCAL, em 2008, continua a existir uma preferência pela maioria dos municípios para cumprirem com parâmetros relacionados com a Demonstração da correcta Situação Orçamental (a informação orçamental, ainda em base de caixa, parece continuar a ser prioritária).

Porém, neste ano muitos municípios já tendem a colocar em igual nível de importância os parâmetros relacionados com o objectivo Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos resultados económicos. Com efeito, 2/3 dos municípios já cumprem com mais de 75% dos parâmetros associados a este objectivo.

11. Relativamente ao sistema de contabilidade de custos conclui-se que:

- No caso dos municípios Portugueses, as mudanças no sistema contabilístico têm ocorrido essencialmente ao nível da implementação da contabilidade orçamental e financeira na medida em que os mecanismos de enforcement existentes incidem sobre estes dois sistemas contabilísticos (nomeadamente do Tribunal de Contas). Desta forma, a maioria dos municípios adoptaram o sistema de Contabilidade de custos apenas após o ano de 2006.
- Os resultados empíricos mostram que a legislação determina, de forma positiva e significativa, a adopção do sistema de contabilidade de custos o que comprova o peso da perspectiva institucional na decisão de adoptar o modelo.
- Há uma maior propensão para adoptar o sistema de contabilidade de custos em municípios de grande dimensão, com menor resistência à mudança e onde existe uma maior articulação entre o modelo e os objectivos organizacionais.

TERCEIRA PARTE

Estudos Académicos

- ESTUDO 1: CONFORMIDADE E QUALIDADE DAS CONTAS DOS MUNICÍPIOS
- ESTUDO 2: O SISTEMA DE CONTABILIDADE DE CUSTOS NOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES: ESTUDO EMPÍRICO

ESTUDO 1 – CONFORMIDADE E QUALIDADE DAS CONTAS DOS MUNICÍPIOS

Introdução

A qualidade da informação divulgada pelos municípios é necessariamente condicionada pela obediência a determinados requisitos, designadamente pelo cumprimento de certos princípios e a conformidade com regras e procedimentos estabelecidos nos enquadramentos normativos, com especial referência para o POCAL.

Assim, neste Anuário continuamos a analisar a conformidade das contas dos municípios portugueses com os requisitos do sistema de prestação de contas preconizado pelo POCAL, por várias razões, nomeadamente a fim de:

- Determinar o valor do **Índice de Conformidade Global** das práticas dos municípios com o sistema de contabilidade autárquica, calculando o **nível médio de implementação do POCAL em 2008** e comparando-o com o dos três anos anteriores;
- Garantir a qualidade da informação financeira dos municípios, que implica, entre outras coisas, que esta represente, fidedignamente e de forma completa, as transacções, bem como a realidade económica, financeira e patrimonial, relevantes e que se espera que represente;
- Assegurar a utilidade da informação veiculada pelo actual sistema português de contabilidade autárquica, sobretudo para finalidades de tomadas de decisão e prestação de responsabilidades a quem de direito, incluindo aos cidadãos.

1.2. Amostra e Metodologia

A análise que se desenvolve na secção seguinte baseia-se nos documentos de prestação de contas de 2008, abrangendo os 308 municípios de Portugal Continental e Regiões Autónomas. Tal como feito desde o 1º Anuário, continuamos a considerar intervalos de dimensão, tendo sido analisados 180 municípios pequenos (até 20.000 habitantes), 105 municípios médios (entre 20.000 e 100.00 habitantes) e 23 municípios grandes (mais de 100.000 habitantes).

Como também tem sido referido, o POCAL estabelece os requisitos mínimos para a informação a ser relatada pelos municípios, com vista quer à satisfação das necessidades dos potenciais utilizadores, quer aos objectivos gerais definidos para o novo sistema de contabilidade autárquica que, relembre-se, relativamente aos municípios, podem ser sumariados como:

- Demonstrar a correcta situação orçamental;
- Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos; e
- Apoiar as tomadas de decisão e gestão.

Dado que a qualidade da informação implica a obediência a certos preceitos, designadamente o seguimento de princípios e o cumprimento de regras e procedimentos estabelecidos nos enquadramentos normativos, para a sua avaliação será necessariamente importante a análise da conformidade das práticas dos municípios com os requisitos do POCAL.

Neste contexto, a fim de ser determinado o ÍNDICE GLOBAL DE CONFORMIDADE para 2008 com o actual sistema contabilístico (que medirá o grau de implementação do POCAL no País), comparando práticas dos municípios com normas estabelecidas, continuamos a utilizar um conjunto de requisitos que combinam informação orçamental com as inovações mais significativas trazidas pelo POCAL, nomeadamente ao nível da Contabilidade Patrimonial. Não obstante, relativamente aos estudos dos últimos três anos, não consideramos nesta análise de 2008 o parâmetro relativo à Contabilidade de Custos, já que esta vai ser alvo de análise separada no Estudo 2 também apresentado nesta parte do Anuário.

Assim, dos 20 parâmetros definidos desde o 2.º Anuário, agrupados em quatro categorias de práticas e informação, passamos a analisar aqui a conformidade apenas com 19, conforme evidenciado no Quadro E1.01, agrupados em três categorias, deixando, portanto, de contemplar neste estudo a Contabilidade de Custos.

Quadro E1.01 – Informação e Práticas do Sistema de Contabilidade Autárquica

Categorias	Parâmetros
1. Informação Orçamental e Plano Plurianual de Investimentos (Base de Caixa)	<ul style="list-style-type: none"> – Execução da despesa – Execução da receita – PPI – Anexos à Execução Orçamental*
2. Informação Económica e Patrimonial (Base de Acréscimo)	<ul style="list-style-type: none"> – Bens de domínio público \geq a 20% do activo líquido – Imobilizado corpóreo – Amortizações do exercício – Proveitos diferidos – Acréscimos de custos – Provisões – Dívidas a receber a curto prazo – Existências – Anexos ao Balanço e Demonstração dos Resultados**
3. Relatório de Gestão	<ul style="list-style-type: none"> – Indicadores Orçamentais*** – Indicadores Económicos e/ou Patrimoniais – Grau de execução do Orçamento – Grau de Endividamento – Análise da evolução da situação orçamental – Análise da evolução da situação económica e financeira

*Tal como no Anuário de 2007, neste continua a analisar-se a apresentação de todos os anexos, o que significa maiores exigências de conformidade, designadamente face aos Anuários de 2005 e 2006, onde se analisou particularmente a apresentação dos anexos respeitantes a transferências e subsídios obtidos e concedidos (8.3.4) e situação dos empréstimos (8.3.6).

**No mesmo sentido dos anexos referentes à execução orçamental, também nestes se continuam a analisar, como no Anuário de 2007, a apresentação de todos os (32) anexos, o que também representa maior exigência de conformidade face aos Anuários de 2005 e 2006, onde apenas se consideraram os anexos 8.2.1 – Indicação e justificação das disposições do POCAL que foram derogadas, 8.2.3 – Critérios valorimétricos utilizados; 8.2.7 – Movimentos ocorridos nas rubricas do activo imobilizado e nas respectivas amortizações e provisões, 8.2.8 – Desagregação dos movimentos ocorridos no imobilizado, amortizações e provisões, 8.2.31 – Demonstração dos Resultados Financeiros, e 8.2.32 – Demonstração dos Resultados Extraordinários.

*** Para o cumprimento deste parâmetro foi considerado um número mínimo de 10 indicadores.

Tal como nos Anuários anteriores, as práticas e informação apresentadas por cada município foram pontuadas face aos parâmetros acima definidos (Quadro E1.01), marcando 1 quando eram cumpridas e 0 quando não eram, considerando neste ano o máximo de 19 pontos, representando o cumprimento dos 19 parâmetros. Por questões de objectividade, foi assumido que todos os itens têm a

mesma importância, pelo que têm o mesmo peso no índice. Logo¹:

$$\text{Índice} = \sum_{i=1}^m p_i$$

Onde: **p=1** se o parâmetro é cumprido; **p=0** se o parâmetro não é cumprido; **m≤19**.

Consequentemente, cada município irá ter um Índice de Conformidade Total cujo valor poderá situar-se entre 0 e 19 pontos, ao mesmo tempo que poderá ter três Índices de Conformidade Parcial relacionados com: Informação Orçamental e Plano Plurianual de Investimento (máximo de 4 pontos); Informação Económica e Patrimonial (máximo de 9 pontos); e Relatório de Gestão (máximo de 6 pontos).

Como anteriormente, o **índice de conformidade total para todo o País** corresponderá à média ponderada dos índices de conformidade total para cada município. Por sua vez, o **índice de conformidade parcial**, enquanto complementar, mostrará, também para todo o universo, quais as práticas e informação em relação às quais existe maior grau de cumprimento. Pretende-se ainda comparar os valores de 2008 com os mesmos relativos aos três anos anteriores, no sentido de proporcionar uma análise evolutiva.

A fim de se calcular o ÍNDICE GLOBAL DE INFORMAÇÃO, os parâmetros do Quadro E1.01, foram reagrupados considerando os objectivos gerais para o sistema contabilístico e de relato financeiro e orçamental autárquico, acima mencionados. Continua a considerar-se a possibilidade de alguns parâmetros fornecerem informação possível de ser compreendida em mais do que um objectivo. Assim, teremos 6, 13 e 6 parâmetros respectivamente para os objectivos de demonstrar a “*Correcta situação orçamental*”, relatar a “*Imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos*” e proporcionar informação para “*Apoio à Gestão e Decisão*”, conforme mostra o Quadro E1.02,

¹ Para uma metodologia idêntica, embora em estudos sobre a harmonização internacional em Contabilidade Pública, ver, entre outros:

Pina Martínez, V.; Torres, L. (1995). «Comparative Study of the Governmental Financial Reports in six Countries», Vth CIGAR Conference, Paris, Maio.

Torres, L.; Pina Martínez, V. (2003). «Local Government financial reporting in the USA and Spain: a Comparative Study», Spanish Journal of Finance and Accounting, N.115, Abril, pp.153-183.

Estes autores também discutiram outras metodologias, dentro do contexto empresarial, que ponderavam cada item de forma diferente, evidenciando problemas de subjectividade associada ao estabelecimento da importância para cada item, considerando diferentes utilizadores e objectivos da informação relatada.

Dos autores dos Anuários, um estudo que merece igualmente referência, usando esta metodologia, é:

Carvalho, J.B.; Camões, P.; Jorge, S.; Fernandes, M.J. (2007). «Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting Practices in Portuguese Local Government», Canadian Journal of Administrative Sciences, Vol. 24, pp.2-14.

obtendo-se um máximo de 25 pontos. Face aos anos anteriores, como já referido, também aqui foi excluída a Contabilidade de Custos analisada separadamente no Estudo 2.

Procuramos, assim, continuar a aferir o nível de interesse de cada município em relação àqueles objectivos, permitindo analisar que tipo de informação tende a ser favorecida e assim verificar o diferencial entre os objectivos estabelecidos e a informação realmente relatada.

Quadro E1.02 – Objectivos da Informação do Sistema de Contabilidade Autárquica

Objectivos	Parâmetros
1. Correcta Situação Orçamental	<ul style="list-style-type: none"> – Execução da despesa – Execução da receita – PPI – Anexos à Execução Orçamental – Indicadores Orçamentais – Grau de execução do Orçamento
2. Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos	<ul style="list-style-type: none"> – Bens de domínio público \geq a 20% do activo líquido – Imobilizado corpóreo – Amortizações do exercício – Proveitos diferidos – Acréscimos de custos – Provisões – Dívidas a receber a curto prazo – Existências – Anexos ao Balanço e Demonstração dos Resultados – Anexos à Execução Orçamental – Indicadores Económicos e/ou Patrimoniais – Análise da evolução da situação económica e financeira – Grau de Endividamento
3. Apoio à Gestão e Decisão	<ul style="list-style-type: none"> – Indicadores Orçamentais – Indicadores Económicos e/ou Patrimoniais – Grau de execução do Orçamento – Grau de Endividamento – Análise da evolução da situação orçamental – Análise da evolução da situação económica e financeira

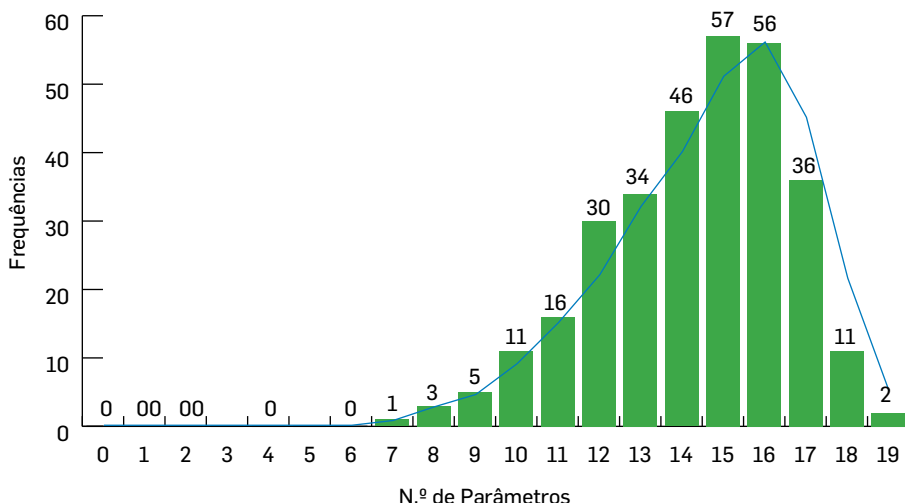
O Índice de Informação para cada objectivo é calculado nos mesmos termos que o Índice de Conformidade definido acima, mas, para o propósito desta análise, é particularmente importante a conformidade relativa por município e por objectivo. Considerando 4 intervalos (*quartis*), mede-se então que objectivo é particularmente privilegiado pela maioria das entidades. Também aqui se comparam os valores de 2008 com os mesmos relativos aos três anos anteriores, a fim de analisar a evolução no que respeita à informação privilegiada.

Como temos vindo a realçar, não obstante a sua utilidade na comparação de práticas com normas e, assim, balanceando a implementação da prática com os requisitos, os índices são representações simplificadas da realidade. Portanto, a sua interpretação deve ser sempre feita de forma cuidada.

1. Conformidade das Contas com o POCAL

O grau de conformidade com o sistema de contabilidade autárquica é então aferido analisando o cumprimento das categorias de práticas e informação que são requeridas aos municípios. Tendo em conta as categorias e parâmetros apresentados, os Gráficos E1.01 e E1.02 e os Quadros E1.03 e E1.05 sintetizam a conformidade (total e parcial) de todos os municípios portugueses com o máximo dos 19 parâmetros considerados neste Anuário de 2008.

GRÁFICO E1.01 – Conformidade Total



A análise conjunta do Gráfico E1.01 e do Quadro E1.03, permitem observar **algumas alterações comparativamente aos anos anteriores**, que merecem, desde logo, alguns comentários, designadamente considerando o facto de, neste ano de 2008, como referido, ter sido retirada desta análise a Contabilidade de

Custos:

- O **ÍNDICE DE CONFORMIDADE TOTAL** (média ponderada para todo o País) **umenta**, significando que, em média, as práticas e informação dos municípios analisados estão mais conformes com os requisitos do POCAL, passando a satisfazer um pouco mais de 14 parâmetros que, face aos 19 agora considerados, representam um **nível médio de conformidade com o sistema de contabilidade autárquica para 2008**, abarcando todos os municípios no País, **de cerca de 75%**. Apesar de neste aumento não poder ser ignorado o facto de termos menos um parâmetro de análise, a verdade é que, desde 2005, como se observa no Quadro E1.03, nunca nenhum município atingiu os 20 parâmetros, precisamente por não cumprir com a Contabilidade de Custos. Por outro lado, há **dois municípios que cumprem com a totalidade dos 19 parâmetros** analisados em 2008, atingindo assim uma conformidade de 100% nos termos considerados quer para a Informação Orçamental e PPI, quer para a Informação Económica e Patrimonial.
- A esmagadora maioria dos municípios (299 em 308, correspondente a cerca de 97,1%) apresenta em 2008 uma conformidade que se pode dizer "positiva", cumprindo com pelo menos 10 parâmetros, Adicionalmente cerca de 53% dos municípios (162 em 308) cumprem com pelo menos 15 parâmetros, ou seja, apresentam graus de conformidade iguais ou maiores a 75%. Considerando que em 2007 estas percentagens eram respectivamente de cerca de 94% e 41%, nota-se uma evolução positiva em 2008, com a curva da distribuição das frequências (Gráfico E1.01) claramente desviada para a direita, no sentido do cumprimento de mais parâmetros no topo da escala.
- O número de parâmetros mais frequente (moda) em 2008, subiu para o valor de 2006, sendo 15 parâmetros em 19 (ou seja, 79%) cumpridos por 57 municípios (enquanto em 2006 eram apenas 51), quando em 2007 foi de 14 parâmetros em 20 (ou seja, 70%).
- Um outro aspecto positivo é evidenciado numa análise individualizada por parâmetro, cuja limitação de espaço nesta publicação nos impede de apresentar. Esta revela que em 15 dos 19 parâmetros analisados registaram-se melhorias de 2007 para 2008, ou seja, existem cada vez mais municípios a cumprir com estes parâmetros. Nos 4 parâmetros onde não se registaram melhorias, a redução do número de municípios não é significativa, variando de menos 1 a menos 14 municípios a cumprir face ao ano passado. Por outro lado, estas reduções são fundamentalmente em parâmetros incluídos no Relatório de Gestão onde, ainda assim, em 2008, há mais 12 municípios a apresentarem indicadores económicos e/

ou patrimoniais (177 em 2007), mais 19 municípios a apresentarem uma análise da evolução da situação económica e financeira (apenas 12 em 2007) e mais 55 municípios a apresentarem uma análise da evolução da situação orçamental (58 em 2007).

QUADRO E1.03 – Conformidade Total

Nº de Parâmetros	Frequências			
	Anuário 2005 (de 307 municípios)	Anuário 2006 (de 308 municípios)	Anuário 2007 (de 307 municípios)	Anuário 2008 (de 308 municípios)
0	0	0	0	0
1	0	0	0	0
2	6	0	0	0
3	2	0	0	0
4	0	0	0	0
5	0	2	0	0
6	2	0	2	0
7	0	5	1	1
8	4	5	4	3
9	7	12	12	5
10	12	16	11	11
11	25	23	18	16
12	34	26	29	30
13	58	38	38	34
14	48	42	66	46
15	41	51	57	57
16	44	51	40	56
17	14	23	22	36
18	9	10	6	11
19	1	4	1	2
20	0	0	0	
Índice global de conformidade (Média Ponderada)	13,72	13,72	13,78	14,31
%	68,6%	68,6%	68,9%	75,31%
Moda	13	15 e 16	14	15

O Quadro E1.05 e o Gráfico E1.02 resumem, tal como nos anos anteriores, a análise da designada CONFORMIDADE PARCIAL, que organiza, por categorias de parâ-

metros, a conformidade das práticas e informação realizadas por todos os municípios, permitindo assim avaliar para qual das categorias existe maior conformidade. Lembre-se, mais uma vez, que, face aos anos anteriores, foi excluída a análise da Contabilidade de Custos.

QUADRO E1.05 – Conformidade Parcial

Nº de Parâmetros por Categoria	Frequências 2008	Frequências 2007	Frequências 2006	Frequências 2005
Informação Orçamental e PPI				
0	0	0	0	0
1	0	0	0	4
2	13	8	63	23
3	73	94	69	133
4	222	205	176	148
Média Ponderada	3,68 (91,96%)	3,64 (91,04%)	3,37 (84,17%)	3,49 (87,33%)
Informação Económica e Patrimonial				
0	0	0	0	0
1	0	0	0	0
2	0	1	2	9
3	3	2	6	4
4	1	6	10	9
5	16	15	25	16
6	24	36	46	41
7	65	79	75	80
8	104	103	109	100
9	95	65	35	49
Média Ponderada	7,72 (85,82%)	7,44 (82,70%)	7,06 (78,46%)	7,36 (81,77%)
Relatório de Gestão				
0	30	22	8	9
1	25	30	30	36
2	63	74	59	85
3	77	98	71	68
4	62	63	67	65
5	41	18	51	40
6	10	2	22	5
Média Ponderada	2,91 (48,43%)	2,69 (44,84%)	3,30 (54,98%)	3,02 (50,34%)

Os valores obtidos para 2008 confirmam a tendência dos últimos anos, continuando a conformidade a atingir percentagens mais elevadas nos parâmetros respeitantes às práticas e informação sobre a Execução Orçamental e o PPI, seguindo-se,

embora com valores não muito inferiores, a conformidade com as práticas e Informação Económica e Patrimonial e, em terceiro lugar, a conformidade relativa ao Relatório de Gestão.

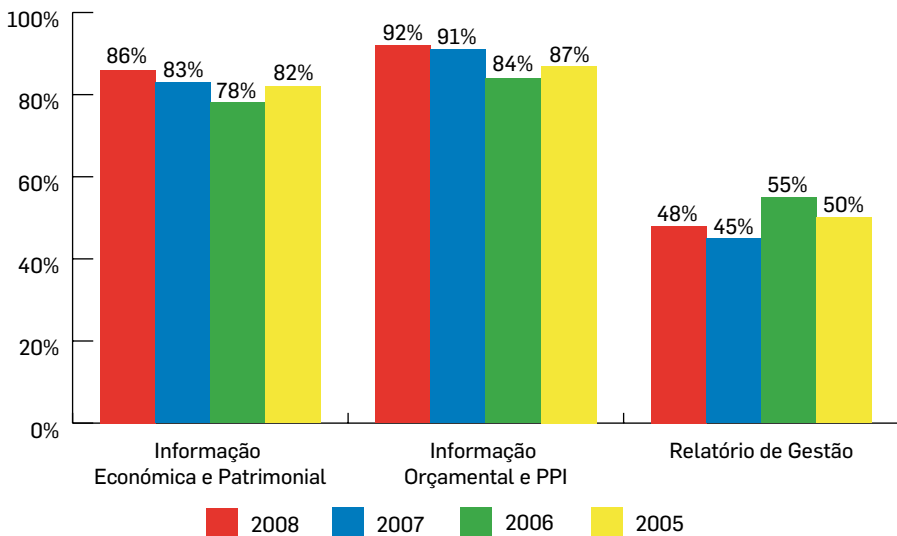
Uma breve análise comparativa com os anos anteriores, permite-nos destacar o seguinte:

- Em 2008 os municípios cumpriram, em média, com 3,68 em 4 parâmetros da Informação Orçamental e PPI (cerca de 92%), face a 3,49 parâmetros em 2005 (cerca de 87,3%), o que representou um aumento de 4,7% no respectivo índice de conformidade parcial. Adicionalmente, o número de municípios a cumprir com a totalidade dos parâmetros, aumentou de 205 (67%) em 2007, para 222 (72%) em 2008. Apesar desta evolução positiva, 75 municípios ainda não apresentam o PPI (designadamente com a classificação funcional) e 24 municípios ainda têm problemas nos Anexos ao processo orçamental e sua execução, o que faz com que esta conformidade em 2008 ainda não seja plena.
- A conformidade com as práticas e Informação Económica e Patrimonial atingiu em 2008 85,8% (em média, 7,72 parâmetros em 9), contra 81,7% em 2005 (7,36 parâmetros), o que traduz uma evolução também positiva de cerca de 4%. Esta explica-se fundamentalmente porque, em 2008, todos os parâmetros são, em geral, cumpridos por mais municípios, sendo os aumentos mais significativos para os Acréscimos de Custos, Existências e Anexos ao Balanço e à Demonstração dos Resultados. Não obstante, é também nestes parâmetros onde há ainda um número substancial de municípios cujas contas não estão conformes. De realçar pela positiva o facto de 95 municípios (31%) cumprirem a totalidade dos parâmetros desta categoria e mais 104 cumprirem com 8 em 9, o que significa que 65% dos municípios têm as contas quase totalmente conformes nesta categoria.
- No que respeita às práticas e informação do Relatório de Gestão, nos anos em análise a conformidade média desta categoria rondou sempre os 50%, tendo alcançado o valor mais alto em 2006 com cerca de 55%. Em 2008 este valor foi de cerca de 48,4% (média de 2,91 em 6 parâmetros) face a 50,34% em 2005 (média de 3,02 em 6 parâmetros), o que representa uma redução de cerca de 2% na tendência do período. Porém, relativamente a 2007 há um aumento de cerca de 3,6%. Para este nível médio relativamente baixo de conformidade parcial em 2008, contribui o facto de haver ainda muitos municípios que não apresentam no Relatório de Gestão uma análise da evolução da situação económica e financeira, designadamente dos custos e proveitos (277), e outros que continuam sem apresentar uma análise da evolução da

situação orçamental (195), uma análise da situação do endividamento (141) e um número razoável de indicadores orçamentais (164) e económicos e/ou patrimoniais (119). Em contrapartida, cerca de 82% (251) preocupam-se em apresentar informação sobre a execução do orçamento. Contudo, o número de municípios que cumprem já com 5 e 6 parâmetros passou de 20 (6,5%) em 2007, para 51 (17%) em 2008.

Em suma, a evolução dos índices de conformidade parcial de 2008 relativamente ao últimos anos, permite concluir que os municípios parecem continuar a dar menos importância à preparação do Relatório de Gestão, em detrimento das Contas, designadamente da qualidade quer da Informação Orçamental e PPI, quer da Informação Económica e Patrimonial. Nota-se, todavia, uma tendência crescente da conformidade com todas as categorias. Numa análise mais detalhada observa-se que especial atenção continua a ser dada à preparação dos Anexos, quer os associados ao Balanço e Demonstração dos Resultados quer ao Processo Orçamental e sua Execução. Também se notam melhorias a nível dos itens patrimoniais, com as contas dos municípios a estarem mais completas em termos de Imobilizações Corpóreas, Bens do Domínio Público e respectivas Amortizações. **Continua portanto a estar patente nos municípios portugueses uma preocupação em tornarem a sua Prestação de Contas mais completa, com mais qualidade e, conseqüentemente, mais fiável.**

GRÁFICO E1.02 – Conformidade Parcial



Na mesma linha dos Anuários anteriores, continuámos a análise do ÍNDICE DE INFORMAÇÃO, com o objectivo de aferir se a informação realmente facilitada pelos

municípios ao implementar o POCAL continua a permitir alcançar os objectivos gerais inicialmente estabelecidos, nomeadamente: demonstrar a correcta situação orçamental; evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos; e apoiar a gestão e decisão. O Quadro E1.06 sumaria os resultados para 2008, com base na informação reagrupada conforme o Quadro E1.02. Relembre-se que se retirou desta análise a Contabilidade de Custos, que afectava particularmente os segundo e terceiro objectivos, restando 25 parâmetros (face aos 27 dos anos anteriores): 6 parâmetros para o objectivo de demonstrar a correcta situação orçamental, 13 para o de evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e patrimonial e dos resultados económicos, e 6 para o objectivo de apoiar a gestão e decisão.

QUADRO E1.06 – Índice de Informação por Objectivos

Intervalos (% de parâmetros)	Situação Orçamental		Situação Económico-Financeira		Apoio à Gestão e à Decisão	
	N.º de Municípios	%	N.º de Municípios	%	N.º de Municípios	%
<= 25%	0	0,00	0	0	55	17,86
>25% <=50%	15	4,87	14	4,55	140	45,45
>50% <=75%	76	24,68	92	29,87	62	20,13
>75%	217	70,45	202	65,58	51	16,56
Total	308	100	308	100	308	100

Observando o Quadro E1.06, em conjunto com o Gráfico E1.03, constata-se que em 2008, tal como nos anos anteriores, os municípios, continuaram a dar muita importância ao objectivo de *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental*. Com efeito, apenas cerca de 5% dos municípios (15) cumpriu com menos de metade dos parâmetros deste objectivo e aproximadamente 70% dos municípios (217) cumpriu com mais de 75%. Adicionalmente, continua a não haver nenhum município que tivesse cumprido com menos de 25% dos parâmetros.

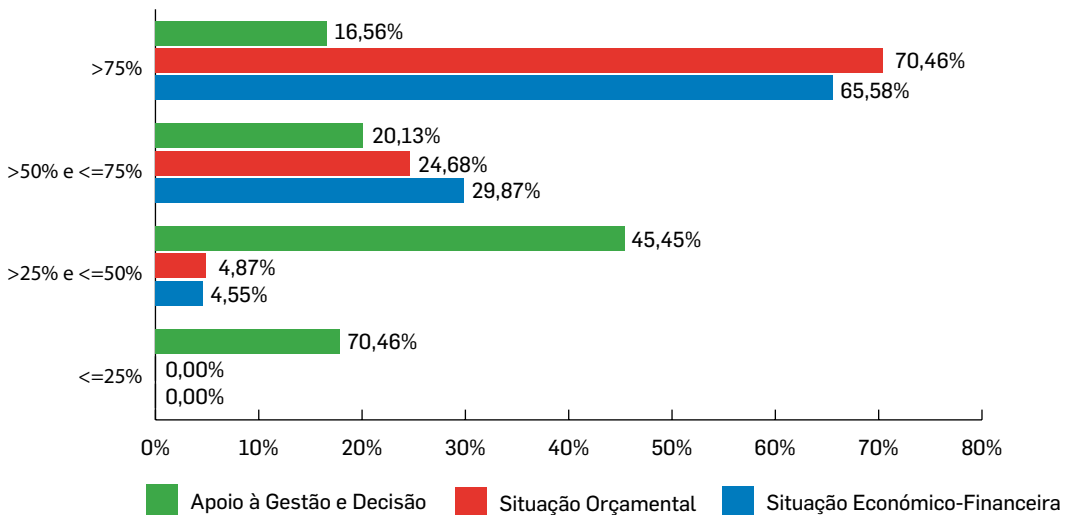
Quanto ao objectivo *Evidenciar a Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos*, verifica-se que os municípios parecem, neste ano, ter considerá-lo de importância paralela ao objectivo anterior. De facto, também apenas cerca de 5% dos municípios (14) cumpriu com menos de metade dos parâmetros associados a este objectivo e aproximadamente 66% dos municípios (202) cumpriu com mais de 75%. Também não houve nenhum município que tivesse cumprido com menos de 25% dos parâmetros. Por outro lado, a maior concentração de municípios (202) passou, face a 2007, do 3º para o 4º quartil (com apenas 101 municípios em 2007), o que mostra um aumento considerável dos municípios que consideram também muito importante este objectivo para a informa-

ção que preparam.

No que concerne ao propósito de *Apoiar a Gestão e Decisão*, em 2008 cerca de 37% dos municípios (113) já cumpria com mais de metade dos parâmetros associados a este objectivo. Porém, cerca de 18% (55) ainda cumpria menos de 25%, continuado a haver uma concentração significativa no 2º quartil.

Em termos genéricos, no Gráfico E1.03 nota-se uma certa tendência para cada vez mais concentração nos quartis superiores, o que é um sinal claro de maior aproximação da informação realmente facilitada pelos municípios ao implementar o POCAL, aos objectivos gerais inicialmente estabelecidos.

GRÁFICO E1.03 – Índice de Informação



Comparativamente com os anos anteriores, complementando a análise com o Quadro E1.07, importa notar que:

- No objectivo *Demonstrar a Correcta Situação Orçamental* há, em 2008, uma quebra na tendência crescente anterior no 4º quartil, havendo, face a 2007, uma redução de cerca de 5% dos municípios. Não obstante, continua a ser neste objectivo que se notam maiores percentagens de municípios no quartil superior, o que mostra uma continuada preferência dos municípios por prestar informação de carácter orçamental e em base de caixa.
- Sobre *Evidenciar a Imagem Verdadeira e Apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos Resultados Económicos*, continua a observar-se uma evolução bastante positiva da importância atribuída à informação, em base de acréscimo, associada a este objectivo, atingindo níveis semelhantes ao objectivo anterior. Na verdade, em 2008 os municípios parecem ter prestado parti-

cular atenção a estes aspectos, já que, face a 2007, duplicou a percentagem dos situados no 4º quartil, ou seja, a cumprir com mais de 75% dos parâmetros, reduzindo substancialmente a percentagem dos municípios nos 2º e 3º quartis. A concentração neste objectivo parece, de algum modo, justificar a redução no 4º quartil do objectivo anterior.

- No que respeita à informação para *Apoiar a Gestão e Decisão*, em 2008 nota-se também uma evolução favorável face aos anos anteriores, já que a percentagem de municípios que cumprem com mais de metade dos parâmetros aumenta para 37% (contra 27% em 2007) e apesar da maior concentração de municípios continuar, como nos anos anteriores, no 2º quartil, há, face a 2007, uma redução de 10% dos municípios, que parecem ter “avançado” na direcção do 4º quartil, onde se nota o aumento mais substancial do período – de 1,6% em 2005 para 16,6% em 2008, o que significa que dez vezes mais municípios canalizam a sua informação para o objectivo de ***Apoiar a Gestão e Decisão***.

Quadro E1.07 – Índice de Informação por Objectivos – análise comparativa

Intervalos (% de Parâmetros)	Situação Orçamental				Situação Económico- Financeira				Apoio à Gestão e à Decisão			
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
<= 25%	2,9	0,0	0,0	0,0	3,2	1,3	0,3	0,0	17,9	12,3	16,9	17,9
>25% <=50%	7,4	7,4	6,5	4,9	17,9	20,8	12,1	4,5	46,1	42,2	56,0	45,4
>50% <=75%	24,0	20,8	17,9	24,7	62,4	58,1	54,7	29,9	34,1	38,3	26,4	20,1
>75%	65,6	71,8	75,6	70,4	18,2	19,8	32,9	65,6	1,6	7,2	0,7	16,6
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

2. Municípios face aos Serviços Municipalizados e Entidades do Sector Empresarial Local

Neste Anuário relativo a 2008, continuamos a incluir, tal como em 2007 e conforme análise apresentada na terceira parte, informação sobre Serviços Municipalizados (doravante SM) e Entidades do Sector Empresarial Local (doravante ESEL) que, neste ponto, são genericamente designados por “serviços descentralizados”.

No contexto particular deste Estudo 1, entende-se pertinente comparar a confor-

midade das contas destas entidades com os requisitos do sistema contabilístico aplicável – Plano Oficial de Contabilidade (POC) para as ESEL e POCAL para os SM – a fim de podermos concluir acerca da qualidade e consequente fiabilidade das suas contas face às dos municípios a que estão ligados.

Como efectuado para 2007, a análise aqui cinge-se à conformidade parcial com as práticas e Informação Económica e Patrimonial (em base de acréscimo), não considerando os parâmetros “Bens de Domínio Público \geq a 20% do activo líquido” e “Anexos ao Balanço e à Demonstração dos Resultados”. A exclusão destes dois itens conduz a que se analisem, face ao efectuado na secção 3 para os municípios, apenas 7 parâmetros, em vez de 9, a saber:

- Imobilizado corpóreo
- Amortizações do exercício
- Proveitos diferidos
- Acréscimos de custos
- Provisões
- Dívidas a receber a curto prazo
- Existências

As razões para a exclusão dos dois parâmetros referidos foram, tal como anteriormente, as seguintes:

- As ESEL saem do âmbito do POCAL e, embora de capitais públicos (municipais), não detêm Bens do Domínio Público. Assim, a fim de compararmos realidades contabilísticas efectivamente comparáveis, houve necessidade de retirar desta análise da conformidade o parâmetro “Bens de Domínio Público \geq a 20% do activo líquido”.
- As limitações de informação, conduzindo a que apenas se tivesse acesso aos respectivos Balanços e Demonstrações dos Resultados, levou a que também não se pudesse considerar o parâmetro relativo aos “Anexos ao Balanço e à Demonstração dos Resultados”.
- A amostra para esta análise de 2008 foi constituída por 249 entidades, conforme Quadro E1.08. Comparativamente a 2007, conseguiu-se reunir informação de **todas as ESEL existentes até final de 2008**.

Quadro E1.08 – Serviços Municipalizados e Entidades do Sector Empresarial Local

Tipo	Localização			
	Continente	Açores	Madeira	Total
Empresas Municipais	181	29	9	219
Serviços Municipalizados	29	1	0	30
Total	210	30	9	249

O Quadro E1.09 resume os níveis de conformidade obtidos. Apesar da dimensão das amostras ser diferente (em 2007, foram apenas 50 ESEL e 28 SM, num total de 78 entidades), apresentam-se os valores de 2008 numa perspectiva comparativa com os do ano anterior.

Quadro E1.09 – Conformidade da Informação Económica e Patrimonial: Municípios versus SM e ESEL – análise comparativa

Entidade	2007		2008	
	Índice	Parâmetros (em 7)	Índice	Parâmetros (em 7)
MUNICÍPIOS	83,29%	5,83	85,99%	6,02
ESEL	59,71%	4,18	73,97%	5,18
SM	87,24%	6,11	87,62%	6,13
TOTAL ESEL e SM	69,60%	4,87	75,62%	5,29

Os valores apresentados permitem observar o seguinte:

- Em 2008 os Municípios continuam a apresentar um nível de conformidade superior aos SM e ESEL considerados na globalidade. Porém, relativamente a 2007, a diferença baixa de cerca de 13% para aproximadamente 10%;
- Considerados separadamente, os SM continuam a apresentar o índice de conformidade mais elevado, tendo-se todavia reduzido para metade a diferença face ao observado nas ESEL – cerca de 27% em 2007, passou para cerca de 13% em 2008;
- De 2007 para 2008, a variação mais significativa ocorre na conformidade das ESEL, que sobre 14,26%, sendo portanto responsável pela subida de cerca de 6% da conformidade dos SM e ESEL considerados na globalidade, já que não se verificaram alterações ao nível da conformidade dos SM.

Os valores mais elevados dos SM não são surpreendentes, sobretudo se se atender a que são as entidades que mais experiência têm com o subsistema de Contabilidade Patrimonial, com um primeiro Plano de Contas para estes Serviços a datar de 1993. Contudo, os Municípios, não obstante terem menos 12 anos de experiência, no novo sistema contabilístico apresentam conformidades já muito próximas daquelas entidades. Como referido na secção 3, em 2008 a melhoria da conformidade das práticas e informação económico-financeira e patrimonial parece ter sido o alvo da atenção de muitos municípios, o que mostra, mais uma vez, o esforço considerável que têm feito para melhorar a qualidade das suas contas, especialmente os documentos que resultam da Contabilidade Patrimonial, que se podem considerar já bastante fiáveis.

De realçar também o aumento significativo da conformidade nas ESEL, reflectindo também um esforço importante para a melhoria da qualidade da sua Prestação de Contas, sobretudo atendendo a que muitas destas empresas foram criadas bastante recentemente e, portanto, com pouca experiência em termos de organização financeira e patrimonial autónoma.

3. Conclusões

A finalizar este estudo sintetizam-se as seguintes conclusões:

- O nível de conformidade com o POCAL em geral, considerando diferentes categorias de práticas e informação requeridas por este sistema de contabilidade autárquica, mostrou, para 2008, um nível médio de implementação do POCAL no País de 75%. Face a 2007 verificou-se um aumento, com particular enfoque nos subsistemas Orçamental e Patrimonial, já que a Contabilidade de Custos foi excluída desta análise.
- Dois municípios já cumpriram com a totalidade dos parâmetros analisados e cerca de metade dos municípios atingem conformidades na ordem dos 75% (entre 14 e 15 parâmetros).
- Uma análise individualizada por parâmetro revela que em 15 dos 19 parâmetros analisados registaram-se melhorias em 2008, significando que existem cada vez mais municípios a cumprir com mais parâmetros; excepções ocorrem em alguns parâmetros associados ao Relatório de Gestão que, portanto, parece ainda carecer de atenção por parte de muitos municípios.
- Na conformidade parcial, embora os maiores valores continuem a verificar-se na Informação Orçamental e PPI, os índices para a Informação Económica e Patrimonial já estão muito próximos daqueles. Para 2008 os valores para ambas as categorias já estão entre 86% e 92%. Melhorias foram particularmente notadas na preparação dos Anexos (quer os associados ao Balanço e

Demonstração dos Resultados, quer ao Processo Orçamental e sua Execução), bem como a nível dos itens patrimoniais, com as contas dos municípios a estarem mais completas em termos de Imobilizações Corpóreas, Bens do Domínio Público e respectivas Amortizações.

- Já no que concerne às práticas e informação do Relatório de Gestão, a conformidade continua a rondar os 50%, sobretudo devido ao facto de ainda haver muitos municípios que não apresentam neste documento uma análise da evolução da situação económica e financeira, designadamente dos custos e proveitos, nem uma análise da evolução da situação orçamental, nem mesmo uma análise do endividamento ou um número razoável de indicadores orçamentais e económicos e/ou patrimoniais.
- Quanto às práticas e informação facilitadas para atingir os objectivos gerais do POCAL, em relação aos anos anteriores, continua a existir uma preferência pela maioria dos municípios para cumprirem com parâmetros relacionados com a *Demonstração da correcta Situação Orçamental* (a informação orçamental, ainda em base de caixa, parece continuar a ser prioritária). Porém, em 2008 muitos municípios já tendem a colocar em igual nível de importância os parâmetros relacionados com o objectivo *Evidenciar a imagem verdadeira e apropriada da Situação Financeira e Patrimonial e dos resultados económicos*. Com efeito, 2/3 dos municípios já cumprem com mais de 75% dos parâmetros associados a este objectivo.
- O propósito de preparar informação para *Apoio à Gestão e à Decisão* continua a ser relegado para terceiro plano, mas em 2008 cerca de 37% dos municípios já cumpria com mais de metade dos parâmetros associados a este objectivo.
- Os níveis de conformidade com a Informação Económica e Patrimonial nos Municípios, SM e ESEL é, em 2008, superior a 70%, tendo o aumento mais significativo face a 2007 ocorrido nas ESEL. Tais valores mostram que o Balanço e a Demonstração dos Resultados destas entidades já apresentam um elevado grau de fiabilidade.

**ESTUDO 2 – O SISTEMA DE CONTABILIDADE DE
CUSTOS NOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES: ESTUDO EMPÍRICO**

PATRÍCIA S. GOMES

Doutoranda em Ciências Empresariais – Universidade do Minho

Assistente da Escola Superior de Gestão do IPCA

(E-mail: pgomes@ipca.pt)

MARIA JOSÉ FERNANDES

Doutorada em Ciências Empresariais – Universidade de Santiago de Compostela

Professora Coordenadora da Escola Superior de Gestão do IPCA

(E-mail: mjfernandes@ipca.pt)

JOÃO BAPTISTA DA COSTA CARVALHO

Doutorado em Ciências Empresariais – Universidade de Saragoça

Presidente do IPCA e Professor Associado da Universidade do Minho

(E-mail: jcarvalho@ipca.pt)

ESTUDO 2 – O SISTEMA DE CONTABILIDADE DE CUSTOS NOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES: ESTUDO EMPÍRICO

1. Introdução

A Administração Pública Portuguesa, e em particular a administração local, tem estado sujeita ao conjunto de reformas da *New Public Management* (NPM) adoptadas nos países da OCDE, de forma a aumentar os índices de eficiência, eficácia e de qualidade dos serviços prestados. Em paralelo, tem-se assistido a fortes restrições orçamentais e à necessidade de contenção da despesa pública através da redução do peso do estado na economia. A adopção de mecanismos de gestão privada, nomeadamente de sistemas de informação contabilística mais sofisticados, surgiu como uma solução para operacionalizar as reformas necessárias. Contudo, tem sido fortemente questionada a eficácia destas reformas na melhoria da gestão pública (Lapsley, 2009) devido às diferenças que marcam o sector público e o sector privado.

Em Portugal, a reforma da contabilidade pública levada a cabo na década de 90 surge no âmbito da introdução de um novo modelo de gestão pública que visa aumentar a transparência das contas públicas e promover a *accountability*. Na sequência desta agenda de reforma, é aprovado o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), em 1999, que representa o ponto de partida para dotar a gestão autárquica de novos instrumentos de gestão para apoiar o processo de tomada de decisão. Entre as inovações introduzidas por este plano, está a adopção do Sistema de Contabilidade de Custos (SCC), devidamente articulado com o sistema orçamental e financeiro, com vista ao apuramento dos custos por funções e dos custos subjacentes à fixação de tarifas e preços de bens e serviços. Mais tarde, com a aprovação do Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais (RGTL), que obriga à fundamentação económico-financeira do valor das taxas a praticar pelos municípios, e da nova Lei das Finanças Locais (NLFL), é reforçada a importância da implementação da contabilidade de custos com vista à produção da informação necessária para a definição das taxas e preços a praticar.

Face ao enquadramento legal em vigor, e tendo por base a falta de informação divulgada nos relatórios e contas sobre a contabilidade de custos (Carvalho *et al.*, 2009), aplicou-se um questionário a todos os municípios Portugueses de forma a aferir sobre o estado desenvolvimento deste sistema contabilístico. Os resultados mostram que os municípios têm adoptado este modelo apenas recentemente (essencialmente após o ano de 2006) e o uso da informação para diferentes propósitos é ainda moderado. Algumas divergências foram encontradas entre os adoptantes e os não adoptantes do SCC bem como no nível de uso da informação e na utilidade percebida. A influência da legislação, a dimensão dos municípios e a

resistência à mudança revelam ser os factores mais determinantes na decisão de adoptar o SCC, enquanto a falta de suporte e as dificuldades técnicas para executar o modelo condicionam essencialmente o uso da informação a nível interno. Em suma, face à elevada utilidade percebida relativamente à informação produzida pelo SCC e tendo em conta as recentes recomendações do Tribunal de Contas na implementação deste sistema contabilístico, espera-se um aumento significativo, a curto prazo, na implementação do SCC.

2. Mudança do Sistema de Contabilidade Pública no âmbito da *New Public Management*

Desde a década de 90 do século passado tem-se assistido à decadência do modelo burocrático da administração pública tradicional, preocupado fundamentalmente com a lei e o seu cumprimento, e, por outro lado, à ascensão do modelo de gestão centrado numa maior aproximação dos serviços aos cidadãos e às suas necessidades (Dunleavy e Hood, 1994; Raine e Willson 1995; Rocha 2000). Estas mudanças no modelo de gestão pública ocorrem no âmbito das reformas introduzidas pelo paradigma da NPM cujos princípios implicam uma mudança na forma como os serviços públicos estão organizados e no modo como são geridos. Pode-se afirmar que a introdução do novo modelo de gestão no sector público surge como resposta às limitações verificadas no modelo tradicional administrativo. Raine e Willson (1995) distinguem os dois modelos de acordo com as características apresentadas no Quadro E2.01.

Quadro E2.01: Modelo Administrativo versus Modelo de Gestão

Modelo Administrativo	Modelo de Gestão
Estável	Dinâmico
Documentado	Medido
Funcionários especialistas	Funcionários Flexíveis
Controlo e Autoridade	Delegação e Responsabilidade
Equidade	Eficiência e Eficácia
Continuidade	Responsiveness
Orientação para o Input	Orientação para o <i>output/outcome</i>

Fonte: Raine e Willson (1995: 35).

Em consequência das reformas implementadas introduziu-se também na agenda política uma mudança fulcral ao nível da administração financeira do estado com a introdução do *New Public Financial Management* (NPFM). Assim, o novo modelo de gestão financeira deveria estar centrado na obtenção de informação sobre os níveis de eficiência e eficácia bem como sobre os *outputs* e *outcomes* produzidos pelos serviços públicos (*achievements*). Este processo de reforma da gestão e da contabilidade pública é uma consequência da evolução do processo de *accountability*, ou seja, o sistema de informação financeira teria de evoluir no sentido de satisfazer as novas necessidades de informação da comunidade em geral. Assim,

a transição de um sistema de informação focado nos *inputs* para um modelo centrado nos *outputs* e *outcomes* resultou da necessidade de promover o processo de *accountability* (financeira e de gestão), o *value for money* e, em consequência, melhorar o desempenho organizacional através da criação de uma estrutura de indicadores que permita medir e avaliar esse desempenho (Smith, 1993; Jackson e Lapsley, 2003; Lapsley e Wright, 2004).

O Quadro E2.02 mostra como os sistemas de informação contabilística têm evoluído no âmbito deste contexto de reforma em prol da satisfação das novas necessidades de informação por parte dos diferentes utilizadores. Em suma, o sistema de informação contabilística baseado no princípio de caixa tem evoluído para um sistema de contabilidade e de controlo de gestão, baseado no princípio do acréscimo (*accrual accounting*) e em informação de carácter mais estratégico, com vista à medida e avaliação do desempenho. Esta evolução deve-se a uma mudança nas necessidades de informação contabilística que deixaram de estar focadas no cumprimento legal e orçamental, passando a enfatizar a informação sobre os custos por *outputs* (bens e serviços), os níveis de eficiência e eficácia, a posição financeira, a informação por programas, os *outcomes* (impactos na sociedade), etc.²

Quadro E2.02: A evolução do sistema contabilístico face às novas necessidades de informação

Necessidades de informação	Sistema de informação contabilística
Cobrança de impostos	Contabilidade de caixa e de compromissos
Despesas públicas	Cumprimento dos procedimentos
Cumprimento das verbas orçamentais aprovadas	
Programas	Contabilidade baseado no acréscimo
<i>Outputs</i>	Orçamento baseado no acréscimo
Custo e qualidade dos serviços	Contabilidade de gestão
Eficiência	Controlo de gestão
Activos líquidos e suas variações	Medida de desempenho baseada em <i>outputs</i>
Posição financeira	e eficiência
Respeito pelo princípio da equidade inter-gerações	
<i>Outcomes</i>	Planeamento estratégico e controlo
Eficácia	Relatórios de desempenho
	Medida de desempenho baseada em <i>outcomes</i> e eficácia

Fonte: Baseado em Reginato (2008).

² Estudos prévios mostram que esta evolução tem seguido diferentes ritmos entre os países da OCDE (Hood, 1995; Pollitt e Bouckaert, 2004), destacando-se o avanço dos países Anglo-saxónicos na introdução destas inovações contabilísticas, comparativamente aos países da Europa-continental (Pina e Torres, 2003; Brusca e Condor, 2002; Benito e Brusca, 2004).

Em Portugal, a aprovação da lei de bases da contabilidade pública (Lei nº 8/1990 de 20 de Fevereiro) e do Decreto-Lei nº 155/1992 de 28 de Julho, tendo por base a revisão constitucional de 89, constituíram o ponto de partida para a introdução da Reforma Administrativa e Financeira do Estado (RAFE). O aumento do nível de autonomia administrativa e financeira, a redução do número de serviços integrados, a diminuição do controlo orçamental prévio e o aumento do controlo sucessivo, a introdução da contabilidade baseada no acréscimo, a flexibilização dos serviços públicos e a medida e avaliação do desempenho representaram os principais objectivos destas medidas. Em 1997 é aprovado o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) através do Decreto-Lei nº 232/1997 de 3 de Setembro com vista à normalização da contabilidade pública, inexistente até ao momento.

O POCP refere no seu preâmbulo que, com esta reforma, pretende-se criar as condições necessárias para a integração dos diferentes sistemas contabilísticos — orçamental, patrimonial e analítica — numa contabilidade pública moderna que sirva como instrumento de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação. Este plano constituiu o primeiro passo para a implementação da reforma da contabilidade pública em Portugal, confrontando com vários obstáculos, nomeadamente a necessária mudança de mentalidades e a falta de formação adequada. Deixou-se de lado um sistema de contabilidade baseado, unicamente, no princípio de caixa, acrescentando-se o princípio do acréscimo, o sistema digráfico e a informação patrimonial e analítica.

Com base na estrutura do POCP foram entretanto aprovados os planos sectoriais para a administração local (POCAL), a Segurança Social (POCISSS), a educação (POC-Educação) e a saúde (POCMS).³ Relativamente ao POCAL, este foi inovador na definição de um conjunto de procedimentos para a introdução do sistema de controlo interno, no desenvolvimento de alguns elementos para a implementação da Contabilidade de Custos, na definição de um regime geral e simplificado, entre outros aspectos que se analisam de seguida.

3. Reformas recentes do Sistema de Contabilidade das Autarquias Locais

A reforma do sistema de contabilidade dos municípios Portugueses tem como marco principal a aprovação do POCAL através do Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 22 de Fevereiro de 1999 (em paralelo ao contexto de reforma da gestão financeira do estado já referido acima). Este novo modelo contabilístico vem permitir “a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais” (preâmbulo do Decreto-Lei n.º 54-A/99). Assim, para além de um subsistema de contabilidade orçamental e financeiro, este diploma obriga os municípios ao desenvolvimento de um SCC orientado para

³ Para as entidades do sector público empresarial aplica-se o normativo contabilístico vigente no sector privado.

as actividades e para os *outputs* produzidos (Carvalho *et al.*, 2009a). Como refere o ponto 2.8.3.2 do POCAL “A contabilidade de custos é obrigatória no apuramento dos custos das funções e dos custos subjacentes à fixação de tarifas e preços de bens e serviços”. Este diploma prevê ainda a utilização do sistema de custeio total na determinação do custo por funções, bens e serviços na medida em que considera que devem ser incluídos, no apuramento do custo, os custos directos e indirectos relacionados com a produção, distribuição, administração geral e financeiros. Para o efeito devem ser aplicados coeficientes de imputação dos custos indirectos.

Apesar da implementação do SCC estar prevista desde 1999, com a aprovação do POCAL, na realidade o sistema de informação contabilística das autarquias locais tem enfatizado a produção da informação orçamental e financeira, fiscalizada e controlada pelo Tribunal de Contas, desvalorizando a aplicação e o desenvolvimento da contabilidade de custos (Carvalho *et al.*, 2009b).⁴ Contudo, o quadro legislativo actualmente em vigor tem implicado alguns avanços na implementação deste sistema contabilístico (Carvalho *et al.*, 2009; Gomes *et al.*, 2009a e 2009b; Carvalho *et al.*, 2010). Por um lado, com a aprovação da Lei nº 53-E/2006 de 29 de Dezembro é introduzido o Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais (RGTA) que obriga à aplicação do princípio da proporcionalidade na determinação do valor das taxas a praticar pelas autarquias, ou seja, o valor a cobrar ao particular não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo próprio (art. 4º, nº1).⁵ Acresce ainda, no art. 8º, que as taxas das autarquias locais são criadas por regulamento aprovado pelo órgão deliberativo respectivo, devendo este regulamento conter, entre outros elementos, a indicação da base de incidência objectiva e subjectiva das taxas, o valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar bem como a fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas a praticar.

Por outro lado, a aprovação da nova Lei das Finanças Locais (Lei nº 2/2007, de 15 de Janeiro - NLFL) vem reforçar a importância de se determinar o custo da actividade local ao referir que “a criação de taxas pelos municípios está subordinada aos princípios da equivalência jurídica, da justa repartição de encargos públicos e da publicidade incidindo sobre utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela actividade dos municípios” (art. 15º, nº 2).

Assim, nos termos da lei, a fundamentação económico-financeira do valor das taxas praticadas pelas autarquias locais tornou-se obrigatória, em prol de uma maior transparência da actividade pública local desenvolvida e do respeito pelo princípio da equivalência jurídica. O apuramento do custo real da actividade pública

⁴ Note-se que informação da contabilidade de custos não integra o conjunto de documentos com vista à prestação de contas ao Tribunal de Contas, tendo essencialmente uma utilidade interna.

⁵ Admite-se que o valor estipulado para as taxas, respeitando a necessária proporcionalidade, pode ser fixado com base em critérios de incentivo e desincentivo à prática de certos actos ou operações (art. 4º, nº1).

local, designadamente os custos directos e indirectos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia (art. 8º, al. c), revela-se um trabalho profundo e minucioso, o que torna fundamental o desenvolvimento de um SCC por actividades e *outputs*. É neste contexto que o Tribunal de Contas e a Inspeção Geral de Finanças têm emitido recomendações às entidades no sentido destas implementarem o SCC por funções, bens e serviços, apesar de não ser obrigatória a prestação de contas neste âmbito.

Em suma, a obrigatoriedade de implementar o SCC nos municípios Portugueses (introduzida pelo POCAL) foi reforçada pela aprovação da Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro que estabelece o RGTAL e da nova Lei das Finanças Locais. Estes diplomas visam introduzir uma maior transparência na actividade pública local desenvolvida e promover o *value for money* ao obrigarem os municípios a fundamentar, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas pelos bens e serviços prestados. Este novo enquadramento legal, em paralelo com os requisitos já introduzidos pelo POCAL, têm conduzido a uma atitude mais activa na forma como políticos e gestores locais vêm a importância da informação da contabilidade de custos (Carvalho *et al.*, 2009; Gomes *et. al.*, 2009a e 2009b).

4. O papel da Contabilidade de Custos na gestão autárquica

A gestão autárquica, em paralelo com outros níveis do sector público, tem sido dotada de novos instrumentos de contabilidade e gestão pública, nomeadamente a contabilidade de custos, no sentido de aumentar a transparência, a eficiência e a eficácia da sua actuação. De acordo com Horngren e Foster (1991: 4) “um sistema de contabilidade de custos ajuda os gestores a decidir no curto e no longo prazo”. Por outro lado, Drury (2007: 29) define a contabilidade de custos como um sistema que mede os custos “usados para medir o lucro e avaliar os inventários, para tomar decisões, para medir o desempenho e controlar o comportamento das pessoas”. Quando aplicável ao sector publico, as principais finalidades de um SCC são a melhoria do processo de tomada de decisões, a medida e o controlo do desempenho alcançado bem como o apoio nas funções de controlo e planeamento (Jones e Pendlebury, 1992; Evans e Bellamy, 1995;). O Comité para o Sector Público do *Institute of Financial Accountants* (IFAC *Public Sector Committee*) identificou seis funções essenciais da contabilidade de custos para o sector publico: (1) apoiar o processo orçamental; (2) introduzir o controlo de custos (3) determinar os preços e taxas; (4) medir o desempenho; (5) avaliar a eficiência e eficácia dos programas e (6) apoiar um conjunto de decisões económicas (IFAC, 2000: 7).

No contexto nacional, com a aprovação do POCAL estabelece-se, pela primeira vez, a possibilidade de os órgãos municipais tomarem decisões a partir de documentos previsionais e de prestação de contas uniformes, elaborados segundo métodos e procedimentos comuns, nomeadamente no que respeita à determinação do valor das tarifas e preços (preâmbulo do POCAL). O SCC previsto pelo POCAL

permite proporcionar uma série de informação adicional para a gestão, com uma perspectiva mais alargada dos resultados da autarquia que se revela fundamental no auxílio ao processo da tomada de decisões. Assim, com a introdução de uma perspectiva económica e de custos é possível produzir informação de apoio à gestão, nomeadamente a determinação dos resultados económicos em termos analíticos, demonstrando os custos, os proveitos e os resultados, para cada bem, serviço ou actividade. À semelhança do que foi referido pela IFAC, Carvalho *et al.* (2002) definem os seguintes objectivos do SCC para os municípios:

1. Justificar o valor das taxas e preços cobrados pelos bens e serviços prestados (em conformidade com o estabelecido no RGTAL);
2. Apurar o custo por função, conforme a classificação funcional do POCAL;
3. Facilitar a elaboração do orçamento, na medida em que a contabilidade de custos fornece informação estratégica e útil para a definição dos objectivos a alcançar;
4. Proporcionar indicadores de eficiência, eficácia, economia, sub-actividade e sobre-actividade dos diferentes serviços que se revelam fundamentais para medir, avaliar e comparar o desempenho obtido;
5. Apoiar a decisão sobre a produção de um determinado bem, serviço ou actividade, ou entregar a entidades externas (subcontratação) e,
6. Fornecer informação útil a entidades financiadoras de produtos, serviços ou actividades, bem como aos órgãos responsáveis pela atribuição de subsídios.

Actualmente, defende-se a perspectiva da determinação de diferentes custos para diferentes propósitos (*different costs for different purposes*), tendo por base os custos em determinado contexto de decisão (Ryan *et al.*, 2002). As diferentes necessidades de informação por parte dos utilizadores justificam a determinação de diferentes medidas de desempenho (Behn, 2003), e o sistema contabilístico deve proporcionar essa informação para os diferentes propósitos (Zimmerman, 1977; Mayston, 1985). Apesar da importância deste tipo de informação mais analítica no processo de tomada de decisões, pouco se sabe ainda sobre a forma como esta técnica tem sido adoptada no sector público. A investigação empírica existente evidencia um uso reduzido da informação da contabilidade de custos no controlo e na gestão interna devido ao principal objectivo de se obter legitimidade externa aquando da sua adopção (Geiger e Ittner, 1996; Cavaluzzo e Ittner, 2005). Por outro lado, a IFAC (2000) acrescenta o facto de os gestores terem pouco conhecimento sobre a forma como usar este sistema de informação. Com este estudo pretende-se perceber a situação no contexto dos municípios Portugueses.

5. Estudo Empírico: desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos Municípios Portugueses

5.1 Metodologia de investigação

O objectivo central deste artigo consiste em perceber o estado de desenvolvimento do SCC entre os municípios Portugueses, os principais factores impulsionadores na adopção do SCC, a utilidade percebida da informação obtida bem como as principais barreiras na implementação deste sistema, com base nos resultados obtidos através da aplicação de um questionário a toda a população (308 municípios). Pretende-se também com este trabalho apresentar uma síntese dos resultados obtidos em estudos prévios realizados pelos autores (ver Gomes *et al.*, 2009a; Carvalho *et al.*, 2010).

A aprovação do POCAL constituiu um importante marco na introdução do controlo e da contabilidade de gestão no governo local Português, na medida em que, por força da lei, os municípios estão obrigados a desenvolver informação de apoio à gestão interna e à tomada de decisões. Apesar dos elementos referidos pelo POCAL relativamente à implementação da contabilidade de custos, nomeadamente o uso de mapas de custos, de um classificador funcional e de critérios de repartição dos custos indirectos, não foi desenvolvido um modelo para implementar o SCC. Ou seja, por se tratar de informação de apoio à gestão, cabe a cada entidade desenvolver o modelo que melhor se adapta à sua realidade, designadamente os objectivos pretendidos com o sistema, os indicadores económicos e de gestão a utilizar, as fontes dos dados a recolher, o envolvimento político e dos auditores, a articulação entre as actividades e os *outputs* obtidos, os centros de custos a criar, entre outros aspectos.

Por outro lado, contrariamente ao sistema de informação orçamental e financeira, a informação da contabilidade de custos não integra o conjunto de documentos com vista à prestação de conta, tendo essencialmente uma utilidade interna. É neste contexto que não foi estipulado nenhum mecanismo de enforcement relativamente à execução da contabilidade de custos, nem qualquer sanção associada ao seu incumprimento, o que pode justificar menores avanços na implementação da contabilidade de custos comparativamente à contabilidade orçamental e financeira (apesar das recentes recomendações do Tribunal de Contas e da Inspeção Geral de Finanças). Apesar da utilidade interna da informação sobre os custos, a literatura tem defendido o alargamento do relato financeiro que deve contemplar também informação sobre o desempenho, nomeadamente sobre os níveis de eficiência, eficácia e qualidade do serviço (Smith, 2004; Cunningham e Harris, 2005; Lee, 2008). Desta forma, é encorajada a inclusão no relatório financeiro, de indicadores de gestão e de informação de custos por *outputs* e de custos de eficácia, embora esta se revele ainda uma prática muito incipiente nos municípios Portugueses (Carvalho *et al.*, 2009).

A utilização do inquérito por questionário revela-se o método mais adequado quando o objectivo de investigação é recolher informação sobre opiniões, percepções e comportamentos de uma amostra com o intuito de generalizar os resultados para uma população (Fowler, 1993; Creswell, 1994; Babie, 1997). As questões de base à elaboração do inquérito resultaram da revisão de literatura efectuada. A primeira questão consiste em saber se o município adoptou ou não o SCC. Assim, a análise das entidades que adoptaram o SCC baseia-se numa variável dicotómica que toma os valores 1 e 0 (1 – sim; 0 – não). As restantes questões são baseadas numa escala do tipo *likert* de forma a captar a extensão com que o SCC está desenvolvido e é usado para efeitos internos (uso no processo de tomada de decisão) e externos (relato da informação no relatório anual), a extensão com que a legislação, as pressões externas e o envolvimento dos líderes e auditores externos afectam o desenvolvimento do SCC, a utilidade percebida, terminando com um conjunto de factores que, na opinião dos inquiridos, dificultam o desenvolvimento deste sistema contabilístico. Para este efeito usaram-se variáveis ordinais baseadas numa escala de 5 pontos (1- nenhuma extensão; 5 – extensão muito elevada).

Os respondentes foram ainda questionados sobre o ano da adopção do SCC com base numa variável nominal que toma os valores 1 (se a implementação ocorreu depois de 2006), 2 (se a implementação ocorreu depois de 1999 e até 2006) e 3 (se a implementação ocorreu antes de 1999). De referir ainda que a versão final do questionário foi obtida após a realização de um pré-teste em cinco municípios que, gentilmente, analisaram a compreensibilidade, a adequabilidade e a clareza do instrumento de medida usado.

O questionário foi aplicado em duas fases: a primeira fase decorreu no segundo semestre de 2008 com o objectivo de perceber que municípios tinham já adoptado o SCC e os principais factores impulsionadores da adopção. Numa segunda fase (Dezembro de 2009 a Fevereiro de 2010) foi enviado o inquérito aos respondentes da primeira fase, com o objectivo de actualizar o número de adoptantes do SCC, complementando o inquérito com um conjunto de questões relativas aos principais obstáculos/barreiras no desenvolvimento do SCC (quer para os adoptantes do SCC quer para os que ainda não iniciaram este processo).⁶ O questionário foi dirigido ao Director do Departamento Financeiro de cada município, podendo este delegar a resposta ao inquérito no responsável pela área da contabilidade e orçamento e outras áreas afins.

Em resultado das duas fases de recolha de dados obtiveram-se 123 respostas, sendo a amostra do estudo composta por 69 municípios que já adoptaram o SCC e 54 municípios não adoptantes. Tendo em conta que das respostas recebidas,

⁶ A realização de uma segunda fase justificou-se pela necessidade de actualizar o número de adoptantes tendo em conta as recentes recomendações do Tribunal de Contas e da Inspeção Geral de Finanças no sentido de se implementar o SCC. O número de adoptantes passou de 60 para 69, após a segunda fase de recolha de dados.

11 inquéritos não estavam devidamente preenchidos ou estavam incompletos, foram consideradas para análise 112 respostas (taxa de resposta de 37%). O Quadro E2.03 apresenta uma breve descrição da amostra por adoptantes e não adoptantes, caracterizando cada grupo quanto ao número médio de trabalhadores e população média. Como se pode verificar, 57% da amostra é constituída pelos adoptantes do SCC; por outro lado, os não adoptantes representam organizações de menor dimensão comparativamente aos adoptantes (com base no número de trabalhadores e na população média). Não foram encontradas diferenças significativas entre as respostas obtidas e analisadas.

Quadro E2.03: Distribuição da amostra entre os adoptantes e os não adoptantes

	Adoptantes			Não adoptantes			Total		
	Recebidos	Analisados	%	Recebidos	Analisados	%	Recebidos	Analisados	%
N	69	64	57	54	48	43	123	112	37
Nº médio trabalhadores	618	592	---	277	276	---	461	450	---
Pop. média	57.519	52.843	---	24.532	23.734	---	42.356	39.706	---

5.2 Estatísticas descritivas

a) Adopção, uso, utilidade e nível de implementação do SCC

Nesta secção apresentam-se as estatísticas descritivas de cada uma das variáveis medidas através da aplicação do questionário. O Quadro E2.04 apresenta os resultados relativamente à adopção do SCC (*a sua organização já adoptou o SCC?*), o uso da informação a nível interno (*com que extensão a informação sobre os custos por actividades e outputs é utilizada no processo de tomada de decisões?*) e externo (*com que extensão é divulgada, no relatório e contas anual, informação sobre os custos por actividades e outputs?*), a utilidade percebida (*qual o grau de importância que atribui à informação sobre os custos por actividades e outputs?*) bem com o grau de implementação do SCC, tendo em conta o apuramento do custo total e a definição de indicadores de gestão e de eficiência (*com que extensão se encontra implementado o SCC na sua organização?*).

Tal como foi já referido, dos municípios que integram a amostra, 57% já adoptaram o SCC (64 municípios). Relativamente ao uso da informação, verificamos que esta é usada na tomada de decisões com uma extensão ainda muito moderada (2,56), piorando a situação na divulgação da informação no relatório e contas anual (1,93). A percentagem de respondentes que usa a informação do SCC com extensão elevada ou muito elevada (nível 4 ou 5) confirma o uso ainda a um nível reduzido nos municípios Portugueses (13% e 5% para o uso interno e externo, respectivamente), confirmando os resultados de estudos prévios acerca da reduzida utilização

da informação sobre os custos (Geiger and Ittner, 1996; IFAC, 2000; Jackson and Lapsley, 2003). Contrariando estes resultados, a utilidade percebida pela informação sobre os custos por *outputs* é extremamente elevada (4,43), sendo que cerca de 96% dos respondentes consideram-na importante a um nível elevado ou muito elevado. Entre os adoptantes, verifica-se que o grau de implementação do SCC é médio (3,00), tendo por base o apuramento dos custos totais e a definição de indicadores de gestão. Cerca de 60% dos respondentes consideram que o SCC tem um grau de implementação elevado ou muito elevado.

Quadro E2.04: Adopção, uso, utilidade e nível de implementação do SCC

	N	Média	Desv. Pad.	Min.	Máx.	% Elevada e muito elevada
Adopção (1 - sim; 0 - não)	113	0.57	0.49	0	1	n/a
Uso interno (tomada de decisões) (1 - nenhuma extensão; 5 - muita extensão)	112	2.56	0.96	1	5	13%
Uso externo (divulgação nos relatórios anuais) (1 - nenhuma extensão; 5 - muita extensão)	112	1.93	1.00	1	5	5%
Utilidade da informação produzida pelo SCC (1 - nenhuma extensão; 5 - muita extensão)	112	4.43	0.58	3	5	96%
Grau de implementação entre os adoptantes) (1 - nenhuma extensão; 5 - muita extensão)	60	3.00	0.93	1	5	60%

a) Questão aplicada apenas aos adoptantes. Entre os 64 respondentes, 4 não responderam a esta questão.

b) Influência legal e pressões externas no desenvolvimento do SCC

Da revisão de literatura efectuada ficou clara a importância do enquadramento legal em vigor no desenvolvimento do SCC. Para comprovar empiricamente esta expectativa inquiriu-se a amostra acerca da influência do POCAL, da NLFL e do RGTAL no desenvolvimento do SCC. Conforme o Quadro E2.05, verifica-se que os respondentes consideram os diplomas referidos importantes impulsionadores do processo de implementação do SCC, destacando-se entre os três diplomas, o papel do RGTAL (3,77; 3,49 e 3,17 para o RGTAL, NLFL e POCAL, respectivamente). Este resultado confirma as nossas expectativas acerca do impulso dado pelo novo regime de taxas das autarquias locais que obriga à fundamentação económica e financeira dos valores a praticar pelos municípios, onde a contabilidade de custos assume um papel central na concretização desse objectivo. A percentagem de respondentes que considera uma influência elevada ou muito elevada da legislação (65%, 58% e 31% para o RGTAL, NLFL e POCAL, respectivamente) confirma o que foi referido acima acerca do impulso dado pelo RGTAL no desenvolvimento do SCC. Por outro lado, o ano de implementação do SCC reforça o peso da legislação em todo este processo na medida em que se verificou que nenhum município adop-

tou o sistema antes de 1999 (data da aprovação do POCAL) e cerca de 75% dos adoptantes fizeram-no após 2006 (ano da aprovação do RGTAL).

Quadro E2.05: Influência legal e pressões externas no desenvolvimento do SCC

(1 – nenhuma extensão; 5 – muita extensão)	N	Média	Desv.			% elevada ou muito elevada
			Pad.	Min.	Máx.	
1. POCAL	112	3.17	1.09	1	5	31%
2. NLFL	112	3.49	1.18	1	5	58%
3. RGTAL	112	3.77	0.98	1	5	65%
4. Pressão política (governo central, local ...)	111	2.71	1.17	1	5	26%
5. Pressão profissional (CNCAP, auditores, etc)	112	2.75	1.08	1	5	27%
6. Comunicação Social	111	1.84	0.89	1	4	5%

Para além da legislação em vigor, procurou-se perceber a existência de pressões externas no desenvolvimento do SCC, nomeadamente a pressão exercida pelo poder político (local ou central), por organizações profissionais (CNCAP⁷, auditores externos, etc.) e pela comunicação social. Os resultados apresentados no Quadro 5 evidenciam que a pressão exercida por entidades externas tem uma menor influência no desenvolvimento do SCC comparativamente à legislação. Assim, a pressão exercida pelas organizações profissionais (2,75) e pelo poder político (2,71) é percebida como factor de influência a um nível muito moderado, reduzindo essa percepção no caso da comunicação social (1,84).

c) Envolvimento e interesse dos políticos e auditores externos no desenvolvimento do SCC

Vários estudos empíricos têm confirmado a importância do envolvimento e interesse dos líderes políticos e gestores de topo na introdução de inovações contabilísticas e de gestão (Cavaluzzo e Ittner, 2004; Dooren, 2005). Para aferir sobre esta situação inquiriu-se a amostra acerca do envolvimento e interesse dos líderes políticos bem como dos auditores externos no desenvolvimento do SCC. Como evidencia o Quadro E2.06, os respondentes têm a percepção de que o envolvimento e interesse dos líderes políticos e dos auditores externos é ainda moderado ou reduzido (2,80 e 2,70, respectivamente). Por outro lado, verifica-se que apenas 27% dos respondentes considera o envolvimento e interesse dos líderes políticos elevado ou muito elevado, e 35% relativamente ao envolvimento e interesse dos auditores externos. Esta situação pode justificar o facto de cerca de 43% da amostra não ter ainda adoptado o SCC, e, por outro lado, que o uso

⁷ Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública.

da informação a nível interno e externo seja ainda reduzido, tal como concluíram Cavaluzzo e Ittner (2004) e Dooren (2005). A percepção sobre as limitações que esta falta de envolvimento e interesse pode ter em todo o processo de desenvolvimento do SCC é analisada no ponto seguinte.

Quadro E2.06: Envolvimento e interesse dos líderes políticos e dos auditores externos

Nulo; 5 – muito elevado)	N	Média	Desv.			% elevado e muito elevado
			Pad.	Mín.	Máx.	
1. Envolvimento e interesse dos líderes políticos	111	2.80	1.02	1	5	27%
2. Envolvimento e interesse dos auditores externos (ROC)	102	2.70	1.39	1	5	34%

d) Obstáculos/barreiras no desenvolvimento do SCC

A mudança do sistema de informação contabilística e outras inovações de gestão no sector público enfrenta inúmeras dificuldades. Vários estudos prévios evidenciam dificuldades na adopção de instrumentos de contabilidade e de gestão devido à falta de recursos financeiros e humanos, a falta de formação e de competência adequadas para a sua implementação com sucesso, as limitações do sistema de informação existente bem como as dificuldades em recolher os dados necessários, a falta de compromisso e envolvimento político, a resistência à mudança, a falta de uma visão estratégica bem como a falta de ligação dos sistemas de informação com o sistema de incentivos financeiros dos gestores, entre outros factores (ver por exemplo, Streib e Poister; 1999; Ho e Chan, 2002; Cavaluzzo and Ittner, 2004; Dooren, 2005). Com base na revisão de literatura inquiriu-se amostra relativamente à extensão com que os seguintes 12 factores constituem um obstáculo/barreira ao desenvolvimento do SCC (quer sejam adoptantes ou não adoptantes).

Tal como evidencia o Quadro E2.07, os respondentes consideram que a falta de recursos humanos e de formação adequada sobre o SCC (3,80 e 3,53, respectivamente), a cultura de resistência à mudança (3,51), a falta de compromisso político (3,50) bem como a complexidade inerente ao uso do SCC (3,44), constituem as principais barreiras no processo de desenvolvimento do SCC. Observando a percentagem de respondentes que considera a limitação destes factores com uma extensão elevada e muita elevada confirma-se o que foi referido (70%, 55%, 56%, 53%, 50%, respectivamente para cada factor), acrescentando as limitações do sistema de informação existente com uma percentagem acima dos 50%. Dos restantes factores, em média, todos revelam alguma dificuldade no processo de desenvolvimento destacando-se a falta de recursos financeiros como aquele que implicará menores dificuldades neste

processo. Desta percepção pode-se indiciar que o processo de desenvolvimento do SCC depende, antes de mais, da criação de uma estrutura de gestão e de capacidades técnicas adequadas que permitam acolher um sistema desta natureza, e não tanto da capacidade financeira dos municípios.

Quadro E2.07: Obstáculos/barreiras no desenvolvimento do SCC

(1 – nenhuma extensão; 5 – muita extensão)	N	Média	Desv.			% elevada e muito elevada
			Pad.	Min.	Máx.	
1. Falta de recursos financeiros	111	2.35	1.16	1	5	21%
2. Falta de recursos humanos	112	3.80	1.16	1	5	70%
3. Falta de conhecimento e formação adequada sobre o SCC	112	3.53	1.17	1	5	55%
4. Falta de competências de gestão adequadas	111	3.04	1.09	1	5	32%
5. Limitações do sistema de informação existente	111	3.24	1.22	1	5	51%
6. Complexidade do uso do sistema de contabilidade de custos	112	3.44	1.08	1	5	50%
7. Falta de envolvimento e compromisso dos líderes políticos	111	3.50	1.20	1	5	53%
8. Falta de envolvimento do auditor externo (ROC)*	102	3.03	1.16	1	5	38%
9. Resistência à mudança	112	3.51	1.17	1	5	56%
10. Dificuldade em recolher e tratar os dados necessários à implementação do sistema	110	3.37	1.09	1	5	46%
11. Falta de articulação do sistema com os objectivos e a missão organizacional	111	3.16	1.15	1	5	47%
12. Falta de ligação com o sistema de incentivos (financeiros)	109	3.14	1.18	1	5	41%

*Nos municípios sujeitos a revisão de contas, nos termos do art. 45º da NLFL.

5.3 Síntese dos resultados prévios obtidos

Nesta secção são analisados os principais resultados obtidos com base no inquérito aplicado aos municípios Portugueses entre 2008 e 2010. Alguns dos resultados prévios aqui apresentados podem ser analisados com maior detalhe em Carvalho *et al.* (2010) e Gomes *et al.* (2009a) e (2009b). Com esta análise pretende-se dar uma perspectiva mais alargada acerca do desenvolvimento do SCC nos municípios Portugueses.

a) Análise bi-variada entre a adoção, o uso do SCC e a utilidade percebida

A extensão com que os adoptantes e os não adoptantes do SCC usam a informação dos custos por *outputs*, a nível interno e externo, e percebem a sua utilidade, é analisada no Quadro E1.08. A análise bi-variada é também apresentada neste quadro. Os resultados evidenciam que a percentagem de adoptantes do SCC que usam a informação sobre os custos por *outputs* no processo de tomada de decisão com uma extensão elevada e muito elevada é superior comparativamente à percentagem de não adoptantes (22% e 6%, respectivamente para adoptantes e não adoptantes). A estatística do teste de *U-Mann Whitney*⁸ confirma a associação positiva e estatisticamente significativa entre a adoção e o uso da informação a nível interno ($p\text{-value} < 0.05$). Por outro lado, a divulgação da informação nos relatórios anuais (uso externo) aparenta ser uma prática mais utilizada entre os adoptantes, embora esta associação não seja estatisticamente significativa ($p\text{-value} > 0.1$).

Assim, como concluíram Carvalho *et al.* (2010), os adoptantes do SCC usam a informação sobre os custos com maior extensão relativamente aos não adoptantes, não sendo esta relação estatisticamente significativa ao nível do uso externo da informação. Por outro lado verifica-se ainda uma relação positiva e estatisticamente significativa entre o uso interno e externo da informação dos custos por *outputs*, de acordo com a estatística do teste *Kendall tau b* ($p\text{-value} = .000$).⁹ Ou seja, os municípios que usam a informação no processo de decisão com maior extensão tendem também a divulgar essa informação no relatório financeiro anual com maior extensão.

Relativamente à utilidade percebida pelos respondentes verifica-se que esta é extremamente elevada em ambos os grupos (adoptantes e não adoptantes), embora seja ligeiramente superior entre os não adoptantes (58% dos não adoptantes percebem a utilidade da informação com uma extensão muito elevada, contra 39% para os adoptantes). Observando a estatística de *U-Mann Whitney* confirma-se a existência de uma associação negativa e estatisticamente significativa entre a utilidade percebida e a adoção ($p\text{-value} < 0.05$). Este é um resultado que confirma as expectativas formuladas em estudos anteriores (ver Gomes *et al.*, 2009a e por Carvalho *et al.*, 2010) relativamente à adoção do SCC essencialmente por influência e pressão do quadro legislativo em vigor, e não tanto devido à utilidade percebida. Verifica-se, ainda, uma associação positiva entre a utilidade percebida e o uso da informação, a nível interno e externo, embora com significância estatística mais moderada relativamente às associações verificadas anteriormente.

⁸ O teste de *U-Mann Whitney* é um teste não paramétrico que mede até que ponto duas amostras independentes (adoptantes e não adoptantes) têm a mesma distribuição, quando é usada uma variável dicotómica.

⁹ O coeficiente de correlação Kendall tau b é um teste não paramétrico usado para medir a associação entre variáveis ordinais onde a distribuição normal não se verifica (Gibbons e Chakraborti, 2003).

Quadro E2.08: Análise bi-variada entre a adopção, o uso do SCC e a utilidade percebida

	ADOPTANTES				NÃO-ADOPTANTES				Mann Withney test ^{a)}
	N	%	Média	Desv. Padrão	N	%	Média	Desv. Padrão	
Uso Interno	64	100	2,78	1,04	48	100	2,27	0,76	Z= - 2,335 **
Nenhuma extensão	5	8			9	19			
Extensão reduzida	23	36			15	31			
Extensão media	22	34			21	44			
Extensão elevada	9	14			3	6			
Extensão muito elevada	5	8			0	0			
Uso Externo	64	100	2,00	1,13	48	100	1,85	0,80	Z= - 0,038
Nenhuma extensão	27	42			18	38			
Extensão reduzida	21	33			16	33			
Extensão media	10	16			11	23			
Extensão elevada	2	3			3	6			
Extensão muito elevada	4	6			0	0			
Utilidade percebida	64	100	4,31	0,61	48	100	4,59	0,50	Z= 2.301**
Nenhuma extensão	0	0			0	0			
Extensão reduzida	0	0			0	0			
Extensão media	5	8			0	0			
Extensão elevada	34	53			20	42			
Extensão muito elevada	25	39			28	58			
<i>Kendall's tau b (uso interno; uso externo) = 0.30*** b)</i>									
<i>Kendall's tau b (uso interno; utilidade) = 0.16*(b)</i>									
<i>Kendall's tau b (uso externo; utilidade) = 0.15*(b)</i>									

a) Mede a associação do uso interno, do uso externo e da utilidade com a adopção do SCC.

b) Mede a associação entre as variáveis ordinais referidas.

***, **, * indica a significância estatística a 1%, 5% e 10% (two tail), respectivamente.

Fonte: Adaptado de Carvalho *et al.* (2010).

b) Factores determinantes da adopção do SCC e do uso da informação produzida

Com base num modelo de regressão múltipla, Carvalho *et al.* (2010) testaram a influência de um conjunto de factores na adopção do SCC bem como no uso da informação para diferentes propósitos. As variáveis usadas representam, essencialmente, factores institucionais, como a influência da legislação (POCAL, NLFL e RGTT) e das pressões externas (grupos políticos, organizações profissionais e comunicação social) na decisão de adoptar o SCC; factores culturais, como a resistência à mudança e a dimensão dos municípios (nº de trabalhadores), e ainda a um conjunto de factores de contingência relacionados com a falta de articulação do SCC com os objectivos organizacionais, as dificuldades técnicas e a falta de suporte no desenvolvimento do modelo.

O Quadro E2.09 apresenta os principais resultados do modelo evidenciando o sinal da associação verificada entre cada factor explicativo e as variáveis *outcomes*

(adopção e uso) bem como o seu nível de significância (quando aplicável). Pela análise do R2 verifica-se uma boa capacidade do modelo para explicar a adopção do SCC (R2 = 0.477), diminuindo essa capacidade na explicação do uso interno (R2 = 0.21) e externo (R2 = 0.15)

Quadro E2.09: Factores determinantes da adopção do SCC e do uso da informação produzida

Variáveis significativas	Adopção		Uso interno		Uso externo	
	Sinal	Sign. ^{a)}	Sinal	Sign.	Sinal	Sign.
Factores institucionais e culturais						
Legislação	+	**	+	---	-	**
Pressão externa	+	---	+	---	+	**
Resistência à mudança	-	***	-	---	-	---
Dimensão (nº trabalhadores)	+	***	+	---	+	---
Factores de contingência						
Orientação para os objectivos	-	**	-	---	-	---
Suporte ^{b)}	+	---	-	**	+	**
Dificuldades técnicas ^{c)}	+	---	-	***	+	---

a) ***, **, * indica a significância estatística a 1%, 5% e 10% (two tail), respectivamente.

b) Variável latente composta por 5 itens do questionário: falta de recursos, de formação adequada e das competências necessárias, limitação dos sistemas de informação existentes e falta de compromisso político.

c) Variável latente composta por 3 itens do questionário: dificuldades em recolher e interpretar os dados e dificuldade em articular a informação com o sistema de incentivos.

Fonte: Adaptado de Carvalho et al. (2010).

De uma forma geral, o modelo evidencia que a adopção do SCC é explicada, essencialmente, pela forte influência da legislação em vigor (p-value < 0.05) bem como pelos factores culturais relacionados com a dimensão e a resistência à mudança (p-value < 0.01). Como concluíram Carvalho *et al.* (2010), há uma maior propensão para adoptar o SCC nos municípios de maior dimensão e com menor resistência à mudança, bem como nos municípios onde os respondentes sentem uma maior influência da legislação em vigor. Por outro lado, a falta de articulação do SCC com os objectivos organizacionais poderá condicionar a decisão de adoptar o modelo (p-value < 0.05). Os factores de contingência relacionados com a falta de suporte no desenvolvimento do modelo e as dificuldades técnicas não determinam, de forma significativa, a adopção do SCC. Não deixa de ser curioso, contudo, a direcção positiva entre estes factores e a adopção o que indicia maior propensão para a adopção do SCC quanto mais se sentem estas contingências.

Relativamente ao uso da informação verificaram-se diferenças significativas nos factores determinantes do uso interno e externo. O uso da informação no processo de tomada de decisão (nível interno) não é determinado, de forma significativa, pelos factores institucionais e culturais (embora exista consistência na direcção da associação com o uso interno, comparativamente à adopção). Por outro lado, são os factores de contingência, nomeadamente a falta de suporte ($p\text{-value} < 0.05$) e as dificuldades sentidas na execução do modelo ($p\text{-value} < 0.01$) que influenciam, significativamente, o uso interno da informação. Por outro lado, o relato externo da informação é determinado pela influência percebida da legislação em vigor (associação negativa) e pela pressão externa (associação positiva). O modelo evidencia uma relação positiva entre a falta de suporte e as dificuldades técnicas associadas à implementação do modelo e o uso externo da informação, à semelhança do que se verificou com a adopção do SCC (embora esta associação só seja estatisticamente significativa para a falta de suporte).

Assim, como concluíram Carvalho *et al.* (2010), o relato externo da informação sobre os custos aparenta ser uma actividade em crescimento quando existem pressões externas nesse sentido, podendo, contudo, diminuir quando a influência percebida da legislação aumenta. À semelhança dos resultados empíricos verificados por outros autores (ver por exemplo Geiger e Ittner, 1996), é natural que as actividades externas tenham um carácter mais simbólico e obedeçam à necessidade de obter legitimidade externa, contrariamente às actividades internas que estão mais relacionadas com o ambiente interno da organização. Por isso, os resultados verificados para o uso externo são bastante coerentes e consistentes com os verificados para a adopção por se tratar de decisões com maior visibilidade externa (ao contrário do que acontece com o uso da informação a nível interno). Em síntese, os factores institucionais e culturais evidenciam maior influência na decisão de adoptar o SCC e no relato externo da informação produzida, enquanto o uso da informação a nível interno é determinada essencialmente pelas condições do ambiente interno para a execução do modelo (suporte e dificuldades técnicas).

6. Sumário e conclusões

Com o presente trabalho pretendeu-se mostrar o estado de desenvolvimento do SCC nos municípios Portugueses, com base nos resultados obtidos através da aplicação de um questionário a toda a população. Os autores concluíram que a adopção do SCC é ainda recente, confirmando as conclusões de vários estudos científicos que mostram o atraso na implementação efectiva das reformas oriundas da New Public Management, nomeadamente as inovações contabilísticas (Bogt, 2008).

No caso dos municípios Portugueses, as mudanças no sistema contabilístico têm ocorrido essencialmente ao nível da implementação da contabilidade orçamental e financeira (Carvalho *et al.*, 2009), na medida em que os mecanismos de enforce-

ment existentes incidem sobre estes dois sistemas contabilísticos (nomeadamente do Tribunal de Contas). Desta forma, a maioria dos municípios adoptaram o SCC apenas após o ano de 2006 (ano da publicação do RGTAL), mesmo sendo este sistema contabilístico obrigatório desde a aprovação do POCAL em 1999. Os resultados empíricos mostram que a legislação determina, de forma positiva e significativa, a adopção do SCC o que comprova o peso da perspectiva institucional na decisão de adoptar o modelo (como verificaram Carvalho *et al.*, 2010). Este facto pode justificar o uso ainda moderado desta informação, comparativamente à utilidade percebida da mesma. Por outro lado, os resultados evidenciam também que é entre os não adoptantes que existe uma maior utilidade percebida da informação produzida. Ou seja, a decisão de adoptar o modelo pode resultar da necessidade de obter legitimidade externa e não tanto da vontade em melhorar a eficiência e a eficácia organizacional (ver por exemplo, Geiger e Ittner, 1996; Modell, 2001; Bogt, 2008).

Por outro lado, os autores encontraram evidência acerca de uma maior propensão para adoptar o SCC em municípios de grande dimensão, com menor resistência à mudança e onde existe uma maior articulação entre o modelo e os objectivos organizacionais. Relativamente à falta de suporte e às dificuldades técnicas sentidas na execução do modelo estas limitam, essencialmente, o uso da informação para fins interno. Quanto ao relato externo da informação dos custos, esta é uma actividade favorecida pela existência de pressão externa. Em síntese, conclui-se que o aumento dos níveis de eficiência e de eficácia, não constituem as únicas razões para introduzir a contabilidade de custos no sistema contabilístico dos municípios, sendo o ambiente institucional e cultural determinante em todo este processo.

O recurso ao método do inquérito por questionário apresenta algumas limitações o que pode justificar alguns resultados obtidos menos esperados. Contudo, esta é a única forma de inquirir uma população de grande dimensão e generalizar os resultados obtidos.

7. Referências Bibliográficas

- Babbie, E. (1997). *Survey research method*, 2nd eds. (Wadsworth , Belmont CA).
- Behn, R. (2003). Why measure performance? Different Purposes require different measures. *Public Administration Review*, 63 (5), pp. 588-606.
- Benito, B. e Brusca, I. (2004). International Classification of Local Government Accounting Systems. *Journal of Comparative Policy Analysis* ,6 (1), pp. 57-80.
- Bogt, H. (2008). Management Accounting Change and new public management in local government: a reassessment of ambitions and results - an institutionalist approach to accounting change in the Dutch public sector. *Financial Accountability & Management*, 24 (3), pp. 209-241.

Brusca, I e Condor, V. (2002). Towards the harmonisation of local accounting systems in the international context. *Financial Accountability & Management*, 18 (2), pp. 129-163.

Carvalho, J., Fernandes, M. J., Camões, P. e Jorge, S. (2009). Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2007. (Lisboa: Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas).

Carvalho, J., Gomes, P. e Fernandes, M. J. (2010). Influence of institutional and contingency theories on the adoption and use of cost accounting system: evidence from Portuguese Local Government. *Financial Accountability and Management (under peer review)*.

Carvalho, J. Fernandes, M. J. e Teixeira, A. (2002). *POCAL Comentado*, (eds). (Lisboa: Editora Rei dos Livros).

Cavalluzzo, K. e Ittner, C. (2004). Implementing performance measurement innovations: evidence from government. *Accounting, Organization and Society*, 29 (3/4), pp. 243-267.

Creswell, J. (1994), *Research Design: Qualitative and Quantitative Approaches*, (eds). (Sage Publications, California).

Cunningham, G. e Harris, J. (2005). Toward a Theory of Performance Reporting to Achieve Public Sector *Accountability: a Field Study*. *Public Budgeting & Finance*, 25 (2), pp. 15-42.

Dooren, W. (2005). What Makes Organisations Measure? Hypotheses on the Causes and Conditions for Performance Measurement. *Financial Accountability & Management*, 21 (3), pp. 363 – 383.

Drury, C. (2007). *Management and cost Accounting*, 6th eds. (London: Thomson).

Dunleavy, P. e Hood, C. (1994). From old Public Administrative to new public management. *Public Money & Management*, 14 (3), pp. 9-16.

Evans, P. e Bellamy, S. (1995). Performance evaluation in the Australian public sector: the role of management and cost accounting control systems. *International Journal of Public Sector Management*, 8 (6), pp. 30–38.

Fernandes, M. J.; Gomes, P. e Carvalho, J. (2009). "Desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos municípios Portugueses". XI Congresso Internacional de Custos, Patagônia, Argentina, 15-19 de Setembro;

Fowler, F. J. (1993). *Survey Research Methods*, 2nd eds. (Sage Publications: London).

Geiger, D. R. e Ittner, C. (1996). The influence of funding source and legislative requirements on government cost accounting practices. *Accounting, Organizations and Society*, 21 (6), pp. 549–567.

Gomes, P., Carvalho, J. e Fernandes, M. J. (2009a). Determinantes da adopção e desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos municípios Portugueses. *Portuguese Journal of Accounting and Management*, 8, pp.11-42.

Gomes, P., Fernandes, M. J e Carvalho, J. (2009b). Explaining Management Accounting Change in Portuguese Local Government: a multi theoretical approach. 12th Biennial CIGAR Conference, Modena, Itália, 27-29 Maio.

Ho, K. e Chan, L. (2002). Performance Measurement and the Implementation of the Balanced Scorecard in Municipal Governments. *Journal of Government Financial Management*, 51 (4), pp. 8-19.

Hood, C. (1995). The 'new public management' in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*, 20 (2/3), pp. 93–109.

Horngren, C. e Foster, G. (1991), *Cost Accounting: a Managerial Emphasis*, 7th eds. (Prentice-Hall International Editions, New Jersey).

IFAC. (2000), '*Perspectives on Cost Accounting for Government*'. International Federation of Accountants, Public Sector Committee. (Disponível em <http://www.ifac.org>, 25 de Junho de 2005).

Jackson, A. e Lapsley, I. (2003). The diffusion of accounting practices in the new "managerial" public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 16 (5), pp. 359-72.

Jones, R. e Pendlebury, M. (1992). *Public Sector Accounting*, 3th eds. (Londres: Pitman Publishing).

Lapsley, I. (2009). New Public Management: The Cruellest Invention of the Human Spirit? *Abacus*, 45 (1), pp. 1-21.

Lapsley, I. e Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. *Management Accounting Research*, 15, pp. 355–74.

Lee, J. (2008). Preparing Performance Information in the Public Sector: an Aus-

tralian Perspective. *Financial, Accountability and Management*, 24 (2), pp. 117-149.

Mayston, D. (1985). Non-profit performance indicators in the public sector. *Financial Accountability and Management*, 1 (1), pp. 51-73.

Modell, S. (2001). Performance measurement and institutional processes: a study of managerial responses to public sector reform. *Management Accounting Research*, 12, pp. 437-64.

Pina, V. e Torres, L. (2003). Reshaping Public Sector Accounting: An International Comparative View. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 20 (4), pp. 334-350.

Pollitt C. e Bouckaert, G. (2004). *Public Management Reform: A Comparative Analysis* (eds). (Oxford: Oxford University Press).

Raine, J. e Willson, M. (1995). New Public Management and Criminal Justice. *Public & Money Management*, Jan-Mar, pp. 35-40.

Reginato, E. (2008). Local Government *Accountability* in European Continental and Anglo-Saxon Counties: an international comparison (eds). In Susana Jorge, *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*. (Coimbra: Coimbra University Press).

Rocha, O. (2000). Modelos de Gestão Pública. *Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas*, 1 (1), pp. 6-16.

Ryan, B. Scapens, R. e Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*, 2th eds. (Londres: Editora Thomson).

Smith, K. (2004). Voluntary Reporting Performance Measures to the Public a Test of Accounting Reports of US cities. *International Public Management Journal*, 7 (1), pp. 19-48.

Smith, P. (1993). Outcome-related Performance Indicators and Organizational Control in the Public Sector. *British Journal of Management*, 4, pp. 135-151.

Streib, G. e Poister, T. (1999). Performance Measurement in municipal government: Assessing the State of the Practice. *Public Administration Review*, 59 (4), pp. 325-55.

Zimmerman, J. (1977). The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives. *Journal of Accounting Research*, 15 (Supplement), pp. 107:44.

ANEXOS

ANEXO I – ESTUDOS DESENVOLVIDOS PELOS AUTORES NO ÂMBITO DO ANUÁRIO FINANCEIRO DOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES

GOMES, Patrícia; FERNANDES, Maria José; CARVALHO, João. (2010). *“Influence of Contextual and Technical Factors on the activity and output-based Cost System use: Evidence from Portuguese Local Government”*. Comunicação a apresentar no 33th Annual Congress of the European Accounting Association, Istanbul, Turkey, 19-21 May.

Fernandes, M.J, Gomes, P.e Carvalho, J. (2010). The use of output-oriented performance information by local politicians in top managers? performance evaluation: case studies. Comunicação a apresentar no 6th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms, em Copenhaga, Dinamarca, 1-3 Setembro.

GOMES, Patrícia; CARVALHO, João. e FERNANDES, Maria José. (2009). “Determinantes da adopção e desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos municípios Portugueses”. *Portuguese Journal of Accounting and Management*, No.8: pp.11-42.

CARVALHO, João; GOMES, Patrícia e FERNANDES, Maria José. (2009). “Influence of institutional and contingency theories on the adoption and use of cost accounting system: evidence from Portuguese Local Government”. *Financial Accountability and Management (under peer review)*.

GOMES, Patrícia; CARVALHO, João; e FERNANDES, Maria José. (2009). “Development of the cost accounting system in Portuguese local government: a contingency approach”. *Canadian Journal of Administrative Sciences (under peer review)*.

JORGE, Susana; «Local government accounting system and efficiency: analyses in Portuguese municipalities»; presented at PhD Conference – 12th Biennial CIGAR Conference – New Challenges for Public Sector Accounting; Modena, Italy, May 28-29, 2009.

CAMÕES, Pedro, JORGE, Susana; CARVALHO, João; FERNANDES, M. José (2008). “Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re- analysis”, in Susana Jorge (ed.), *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*, Coimbra University Press, 517pp., 2008, ISBN 978-989-8074-39-3.

CARVALHO, João; FERNANDES, M. José; CAMÕES, Pedro; JORGE, Susana; Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2007; edição de autor; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Abril, 2009.

JORGE, S; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «From cash to accruals in Portuguese local government accounting: what has truly changed»; Tékhne – Re-

vista de Estudos Politécnicos (Polytechnic Studies Review); Vol. VI, nº10; IPCA; Dezembro.

CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P. (2008); «Análise Orçamental dos Municípios Portugueses: situação entre 2005 e 2006»; *6º Congresso Nacional da Administração Pública "Os Grandes Passos da Reforma"*; INA, Lisboa, 29 e 30 Outubro.

CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «Does Accounting Compliance Improve Financial Performance? An Econometric analysis of Portuguese Local Government»; *European Group of Public Administration (EGPA) Conference*; Rotterdam; The Netherlands; 3-6 September.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2008); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.

JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «From cash to accruals in Portuguese local government accounting: what has truly changed»; submetido a *Tékhné – Revista de Estudos Politécnicos (Polytechnic Studies Review)*.

JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Governmental Accounting in Portugal: why accrual basis is a problem»; *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*; Vol.19; N.4; Winter; pp.411-446

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2007); «A Nova Lei das Finanças Locais e o reforço da consolidação orçamental»; *5º Congresso Nacional da Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Outubro.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2007); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2005*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.

CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re-analysis»; *11th CIGAR Biennial – Implementing Reforms in Public Sector Accounting: Problems, Changes and Results*, Faculty of Economics; University of Coimbra, Portugal, June.

CARVALHO, J.; CAMÕES, P.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2007); «Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting in Portuguese Local Government»; *Canadian Journal of Administrative Sciences*; Vol. 24, Issue 1; March (May); pp.2-14.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); «Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses»; *4º Congresso Nacional*

da *Administração Pública*; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Novembro.

CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2006); «New Local Government Accounting in Portugal»; *Public Money and Management*; Vol. 26; N.4; September; pp.211-216.

CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. (2006): "Contributo do POCAL para o aumento da transparência nas contas dos Municípios Portugueses"; *Jornal de Contabilidade* nº 354, APOTEC, Setembro, p. 296-301.

JORGE, S.; CAMÕES, P.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2006); «Portuguese Local Government Relative Efficiency: a DEA Approach»; *8th CIGAR Workshop – Performance Measurement in the Public Sector*, Hamburg, Germany, September.

JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2006); «Compliance with the New System of Local Government Accounting in Portugal»; in *Accounting reform in the Public Sector: mimicry, fad or necessity?*; E. Lande and J. C. Scheid (eds.); Expert Comptable Media.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2004*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), Julho.

CARVALHO J. (2006); «Fiscalización del Tribunal de Cuentas portugués a los municipios. Resultados y recomendaciones»; *VI Simposium de Fiscalización, auditoria y control de la gestión de los fondos públicos*, Mérida, Abril.

FERNANDES, M. J.; CARVALHO, J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2006); «The Relevance of the Accounting System to Municipal Decision-Making in Portugal: an Empirical Analysis of the Internal Use of Information»; *4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, EIASM, Siena, Setembro.

CAMÕES, P. (2006); «A Transparência e a Utilidade das Contas Públicas em Portugal: o Caso das Autarquias Locais», *VIII Congresso Prolatino*, Vila da Feira, 7 e 8 de Abril.

CARVALHO, J., FERNANDES, M. J., JORGE, S., GUZMÁN, C. (2005); «El uso de los indicadores de gestión en la memoria de las cuentas de los Municipios Portugueses», *XIII Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración*, Oviedo, Setembro, submetido a *Jornal da ASEPUC*.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2005); *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2003*; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), Junho.

ANEXO II – GLOSSÁRIO E TERMOS CONTABILÍSTICOS

ACTIVO

Na Administração Pública, os activos são recursos que uma entidade é proprietária ou administra em consequência de acontecimentos passados e a partir dos quais se espera que fluam para a entidade benefícios económicos ou sociais futuros, incluindo ainda o património histórico e cultural.

O activo corresponde à componente positiva do Balanço Patrimonial de uma autarquia. Conforme o modelo definido pelo POCAL, do Activo obtém-se informação do valor bruto (AB), dos ajustamentos acumulados (actualmente "Provisões") e desvalorização do Imobilizado (AA) e do valor líquido (AL) referentes ao ano N e também do valor líquido do exercício anterior.

O activo pode dividir-se em 3 grupos gerais:

- Activo Fixo (Imobilizado Corpóreo, Imobilizado Incorpóreo, Investimentos Financeiros e Bens de Domínio Público);
- Activo Circulante (Existências, Dívidas a Receber e Disponibilidades);
- Acréscimos e diferimentos.

Ver: Balanço

ACTIVOS FINANCEIROS

Despesas com a aquisição de activos, (participação de capital, acções, obrigações) em empresas públicas, associações, fundações, sociedades de economia mista, entre outras, de acordo com a legislação em vigor e cláusulas contratuais. O valor das aquisições deste tipo de activos num exercício económico encontra-se nos mapas orçamentais (Despesa/Activos Financeiros) e o valor acumulado no Balanço/Activo/Investimentos Financeiros.

AMORTIZAÇÃO OU DEPRECIAÇÃO DO IMOBILIZADO (amortização económica)

Parcela referente ao valor depreciado do imobilizado sujeito a desgaste ou depreciação. O valor da depreciação do exercício designa-se por Amortização do Exercício. O valor acumulado da depreciação designa-se por Amortização Acumulada. O valor da amortização do exercício encontra-se no mapa Demonstração de Resultados (conta 66 – amor-

tizações) e o valor da amortização acumulada no Balanço/Activo, na coluna AA (ou AP).

AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS (amortização financeira)

Despesa relativa à quantia dispendida para amortização de uma dívida contraída anteriormente. O valor das amortizações financeiras de um exercício encontra-se no mapa de execução orçamental (Despesa/Passivos Financeiros). Por outro lado, este valor implica diminuição do Passivo no Balanço.

BALANÇO

O Balanço é o mapa contabilístico que relata a posição financeira e patrimonial de uma entidade, normalmente reportado ao final do exercício económico e apresenta, devidamente agrupados e classificados, os activos, os passivos e os fundos próprios da entidade.

Ver: Activo, Passivo, Fundos Próprios

Balanço							
Activo					Fundos próprios e Passivo		
	AB	AA	AL (n)	AL (n-1)		Ano N	Ano N-1
Fixo – Imobilizado					Fundos Próprios		
					Património		
Fixo – Bens de Domínio Público					Reservas e Resultados Transitados		
					Resultado Líquido		
Circulante – Existências					Passivo		
Circulante – Dívidas a receber					Dívidas a pagar – Médio/longo prazo		
Circulante – Disponibilidades					Dívidas a pagar – curto prazo		
Acréscimos e diferimentos					Acréscimos e diferimentos		
Total	A	B	A-B		Total		

AB: Activo Bruto; AA: Amortizações e Ajustamentos; AL: Activo Líquido (AB – AA)

BASE DE CAIXA

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de caixa quando tem como objectivo único apresentar contas numa óptica de caixa, ou seja, tem a preocupação única pela apresentação da situação de tesouraria, reconhecendo as transacções apenas quando recebidas ou pagas. Neste sentido, no sistema contabilístico são registadas apenas entradas e saídas de fundos. O Mapa de Fluxos de Caixa é o documento de prestação de contas mais importante elaborado na base de caixa. Os termos mais utilizados num sistema contabilístico elaborado nesta base são: Recebimentos, Pagamentos e Saldo de Tesouraria.

BASE DE CAIXA MODIFICADA (base de caixa e compromissos)

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de caixa modificada quando tem como objectivo único apresentar contas numa óptica de caixa, registando ainda as fases anteriores do direito a receber e dos compromissos a pagar (situação financeira). Neste sentido, o sistema contabilístico regista operações de direitos e entradas de fundos e de compromissos e saídas de fundos. Os Mapas de Execução Orçamental e Mapa de Fluxos de Caixa são exemplos de documentos de prestação de contas elaborados num sistema em base de caixa modificada. Os principais termos utilizados num sistema contabilístico elaborado nesta base são: Direitos (ou Liquidações) e Obrigações (ou Compromissos), Recebimentos, Pagamentos, Saldo de Tesouraria, Compromissos por Pagar e Direitos por Cobrar.

BASE DE ACRÉSCIMO OU DE ESPECIALIZAÇÃO DOS EXERCÍCIOS

Diz-se que um sistema contabilístico se encontra elaborado na base de acréscimo quando permite apresentar contas numa óptica financeira, patrimonial e económica. Neste sentido, os subsistemas contabilísticos cujos mapas são elaborados nesta óptica (Contabilidade Financeira, Patrimonial e Contabilidade de Custos) registam operações financeiras (direitos e entradas de fundos e responsabilidades e saídas de fundos) económicas (proveitos, custos e resultados) e patrimoniais (Activo, Passivo e Fundo Próprio). O Balanço, a Demonstração de Resultados e os mapas de custos são exemplos de documentos de prestação de contas elaborados na base do acréscimo ou da especialização dos exercícios. Designa-se por base do acréscimo ou da especialização dos exercícios (Accrual basis) porque uma despesa apenas é registada como custo ou perda no momento em que há consumo dos recursos ou em que diminui o património da entidade. Por seu turno, uma receita apenas é registada como proveito ou ganho no exercício em que é percebido o benefício económico, no exercício em que esse recurso foi utilizado como custo (permitindo, deste modo, um balanceamento entre custos e proveitos) ou no momento em que aumenta o património da entidade.

Exemplos:

A aquisição de um computador será despesa no exercício económico do compromisso (compra), será pagamento no momento da saída de fundos e será um custo diferido por vários exercícios à medida que o mesmo perde valor económico (ou seja, durante o período de amortizações);

Um financiamento obtido para a aquisição desse computador, será receita no exercício em que for atribuído (direito a receber), recebimento quando for efectivamente recebido e proveito de vários exercícios, pela percentagem das amortizações efectuadas ao longo da sua vida útil.

Conceitos utilizados neste sistema contabilístico: Direitos e Obrigações, Recebimentos, Pagamentos, Saldo de Tesouraria, Dívidas a Pagar, Dívidas a Receber, Custos e Proveitos.

BENS DE DOMÍNIO PÚBLICO

Segundo o artigo 202.º, n.º 1 do Código Civil, “uma coisa é tudo aquilo que pode ser objecto de relações jurídicas”. Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo refere que se consideram fora do comércio todas as coisas que não podem ser objecto de direitos privados, tais como as que se encontram no domínio público e as que são, por sua natureza, insusceptíveis de apropriação individual.

Em Portugal, podemos dizer que determinados bens do domínio público o são de acordo com a sua própria natureza, que a lei se limita a reconhecer como uma realidade preexistente (são exemplos o espaço aéreo, as águas marítimas territoriais, os rios, os lagos e praias). Outros bens são considerados públicos por vontade da Administração, porque já existiam ou porque foram adquiridos ou construídos por uma pessoa colectiva de direito público e só depois tornados dominiais. É o que acontece com as auto-estradas, linhas-férreas, aeroportos, entre outros.

O art. 84.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) refere no seu n.º 1 que pertencem ao domínio público:

“As águas territoriais com os seus leitos e os fundos marinhos contíguos, bem como os lagos, lagoas e cursos de água navegáveis ou flutuáveis, com os respectivos leitos;

As camadas aéreas superiores ao território acima do limite reconhecido ao proprietário ou superficiário;

Os jazigos minerais, as nascentes de águas mineromedicinais, as cavidades naturais e subterrâneas existentes no subsolo, com excepção das rochas, terras co-

muns e outros materiais habitualmente usados na construção;

As estradas;

As linhas-férreas nacionais;

Outros bens como tal classificados por lei."

A definição de património do Estado é dada pelo art. 2º do DL n.º 477/80, de 15 de Outubro, onde se refere que, para efeitos de inventário do património do Estado, se deve considerar "o conjunto de bens do seu domínio público e privado, e dos direitos e obrigações com conteúdo económico de que o Estado é titular, como pessoa colectiva de direito público."

Por sua vez, o art. 4º do DL supra citado refere quais os bens de domínio público que devem fazer parte do inventário do Estado, que são:

"a) As águas territoriais com os seus leitos, as águas marítimas interiores com os seus leitos e margens e a plataforma continental;

b) Os lagos, lagoas e cursos de água navegáveis ou flutuáveis com os respectivos leitos e margens e, bem assim, os que por lei forem reconhecidos como aproveitáveis para produção de energia eléctrica ou para irrigação;

c) Os outros bens do domínio público hídrico referidos no Decreto n.º 5787-4I, de 10 de Maio de 1919, e no Decreto-Lei n.º 468/71, de 5 de Novembro;

d) As valas abertas pelo Estado e as barragens de utilidade pública;

e) Os portos artificiais e docas, os aeroportos e aeródromos de interesse público;

f) As camadas aéreas superiores aos terrenos e às águas do domínio público, bem como as situadas sobre qualquer imóvel do domínio privado para além dos limites fixados na lei em benefício do proprietário do solo;

g) Os jazigos minerais e petrolíferos, as nascentes de águas mineromedicinais, os recursos geotérmicos e outras riquezas naturais existentes no subsolo, com exclusão das rochas e terras comuns e dos materiais vulgarmente empregados nas construções;

h) As linhas-férreas de interesse público, as auto-estradas e as estradas nacionais com os seus acessórios, obras de arte, etc.;

i) As obras e instalações militares, bem como as zonas territoriais reservadas para a defesa militar;

- j) Os navios da armada, as aeronaves militares e os carros de combate, bem como outro equipamento militar de natureza e durabilidade equivalentes;
- l) As linhas telegráficas e telefónicas, os cabos submarinos e as obras, canalizações e redes de distribuição pública de energia eléctrica;
- m) Os palácios, monumentos, museus, bibliotecas, arquivos e teatros nacionais, bem como os palácios escolhidos pelo Chefe do Estado para a Secretaria da Presidência e para a sua residência e das pessoas da sua família;
- n) Os direitos públicos sobre imóveis privados classificados ou de uso e fruição sobre quaisquer bens privados;
- o) As servidões administrativas e as restrições de utilidade pública ao direito de propriedade;
- p) Quaisquer outros bens do Estado sujeitos por lei ao regime do domínio público."

Em geral, os bens são administrados pelo Estado, podendo também se administrados pelo Município e Freguesia e pelas Regiões Autónomas.

O domínio público do município e da freguesia goza dos mesmos atributos do domínio público do Estado, desde logo pela sua idêntica matriz constitucional. O domínio público autárquico pode ser definido como "o conjunto das coisas públicas pertencentes às autarquias locais submetidas a um regime jurídico específico que visa garantir a sua utilidade pública" (Almeida e Lopes, 1998, p.6).

A inclusão dos bens de domínio público no Balanço de uma entidade pública tem subjacentes dois conceitos:

- a) Benefício – apesar de poderem não implicar a obtenção de benefícios futuros directos à entidade (no caso de bens de domínio público que não apoiem a entidade na prestação dos seus serviços), proporcionam benefícios à comunidade ao longo de diversos anos;
- b) Controlo – a entidade pública deverá ter poderes e capacidade para gerir e manter esse bem.
- c) Uso público – "os bens de domínio público são bens do Estado ao serviço dos cidadãos, podendo no entanto, alguns apoiar a entidade pública na prestação de serviços".

Os denominados bens de domínio pública são registados na conta 45 – Bens de domínio público, no POCAL.

BENS DE DOMÍNIO PRIVADO

O domínio privado pode ser definido como o conjunto de bens que não encontram integrados no domínio público, ou seja:

- a) Estão, em princípio, sujeitos ao regime de propriedade estatuído na lei civil e, consequentemente, submetidos ao comércio jurídico correspondente (aceção objectiva);
- b) São livremente adquiridos e não obedecem a uso tipificado;
- c) São alienáveis, penhoráveis, prescrevíveis e expropriáveis.

CNCAP – Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública

A Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP) foi criada, no âmbito do Ministério das Finanças, pelo artigo 4º do Decreto-Lei nº 232/97, de 3 de Setembro, diploma que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP).

É constituída por uma Comissão Executiva e um Conselho de Normalização Contabilística, sendo o seu funcionamento regulado pelo Decreto-Lei nº68/98, de 20 de Março.

A CNCAP tem por missão assegurar a normalização e acompanhar a aplicação e aperfeiçoamento do POCP e dos planos sectoriais, de uma forma gradual, de modo a garantir a necessária segurança e eficácia. Ver: www.mf.dgo.cncap

CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

É o subsistema contabilístico onde se registam a aprovação e modificações do Orçamento e as fases de execução do mesmo. Os principais documentos extraídos deste sistema contabilístico são o Mapa de Controlo Orçamental da Despesa, o Mapa de Controlo Orçamental da Receita e o Mapa de Fluxos de Caixa.

Os registos contabilísticos aqui efectuados assentam na base de caixa ou na base de caixa modificada.

CONTABILIDADE PATRIMONIAL

É o subsistema contabilístico onde se contabilizam todas as operações que alteram a estrutura patrimonial, económica e financeira de uma entidade, quer em termos quali-

tativos quer quantitativos. Os principais documentos extraídos deste sistema contabilístico são o Balanço, a Demonstração de Resultados por natureza e vários Balancetes das diferentes massas que compõem o Balanço, os custos e os proveitos.

Os registos contabilísticos aqui efectuados assentam na base do acréscimo ou especialização dos exercícios.

CONTABILIDADE DE CUSTOS

É o subsistema contabilístico onde se apuram os custos (ou custos e proveitos, designando-se, neste caso, por Contabilidade Analítica) por cada função, actividade e cada bem. Os principais documentos extraídos deste subsistema contabilístico são os mapas CC (Contabilidade de Custos) definidos no ponto 12 do POCAL.

Os registos aqui efectuados assentam na base do acréscimo ou especialização dos exercícios.

DIGRAFIA

A técnica de registo digráfico resulta da aplicação do designado “princípio das partidas dobradas”, que estabelece que o total dos movimentos a débito nas contas deve igualar o total dos movimentos a crédito. Assim, quando um sistema contabilístico regista qualquer operação contabilística debitando uma ou várias contas por contrapartida (crédito) de outra(s), diz-se que se utiliza o método de registo digráfico ou de partidas dobradas.

As principais regras da digrafia na Contabilidade Patrimonial ou Financeira são:

As contas do Activo debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições;

As contas do Passivo e Fundos Próprios debitam-se pelas diminuições e creditam-se pelos aumentos;

As contas de custos (Classe 6) debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições. O saldo destas contas deve ser devedor ou nulo;

As contas de proveitos (Classe 7) debitam-se pelas diminuições e creditam-se pelos aumentos. O saldo destas contas deve ser credor ou nulo;

As contas de apuramento de resultados (Classe 8) debitam-se pelos custos e creditam-se pelos proveitos. Um saldo devedor significa prejuízo; um saldo credor significa lucro.

As principais regras da digrafia na Contabilidade Orçamental são:

As contas de despesas (contas 02 e 04) creditam-se pelos aumentos e debitam-se pelas diminuições, pelo que terão sempre saldo credor ou nulo (idêntica à regra das contas do Passivo);

As contas de receitas (03) debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições, pelo que terão sempre saldo devedor ou nulo (idêntica à regra das contas do Activo);

A conta 251-Devedores pela execução do orçamento, debita-se e credita-se no momento da cobrança de receitas, encontrando-se, deste modo, sempre saldada;

A conta 252-Credores pela execução do orçamento, credita-se pela autorização do pagamento e debita-se no momento do pagamento de uma obrigação. O seu saldo deverá ser credor ou nulo.

Não estão definidas regras da digrafia para a Contabilidade de Custos e para as "Contas de Ordem" (09) da classe 0.

CUSTOS E PERDAS *VERSUS* PROVEITOS E GANHOS

Um custo é um consumo enquanto que uma perda representa uma diminuição do valor de um recurso (geralmente de carácter extraordinário).

São custos e perdas de uma entidade todas as operações registadas na Classe 6:

61 – Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas (momento do consumo ou venda)

62 – Fornecimentos e serviços externos (por regra, no momento da obrigação)

63 – Transferências e subsídios correntes concedidos e prestações sociais (momento da autorização)

64 – Custos com o Pessoal (momento da obrigação)

65 – Outros custos e perdas operacionais (momento da obrigação)

66 – Amortizações (momento do desgaste, normalmente registadas unicamente em 31 de Dezembro) e ajustamentos do exercício (momento da desvalorização das existências e investimentos financeiros, bem como da provável não cobrança de direitos já registados como proveitos; normalmente registadas em 31 de Dezembro)

67 – Provisões do exercício (momento do reconhecimento de possíveis – não certos – outros custos; as provisões são normalmente registadas ou actualizadas em 31 de Dezembro);

68 – Custos e perdas financeiros (ano de reconhecimento como custo)

69 – Custos e perdas extraordinários (ano de reconhecimento como custo)

Um proveito é um aumento do valor do património derivado da venda, prestação de serviços, cobrança de impostos e taxas e de outras receitas. Um ganho é uma variação patrimonial positiva, geralmente de carácter extraordinário.

São proveitos e ganhos de uma entidade todas as operações registadas na Classe 7:

71 – Vendas e prestação de serviços (momento do reconhecimento do direito)

72 – Impostos e taxas (momento da liquidação ou reconhecimento do direito)

73 – Proveitos suplementares (momento do reconhecimento do direito)

74 – Transferências e subsídios obtidos (momento do reconhecimento do direito)

75 – Trabalhos para a própria entidade (momento da conclusão do bem ou no fim do exercício)

76 – Outros proveitos ou ganhos operacionais (momento do reconhecimento do direito ou em 31 de Dezembro)

78 – Proveitos e ganhos financeiros (ano de reconhecimento como proveito)

79 – Proveitos e ganhos extraordinários (ano de reconhecimento como proveito)

A diferença entre os Proveitos e Custos representa a Resultado Económico (lucro ou prejuízo).

DESPESAS VERSUS RECEITAS

Uma despesa é uma aquisição de um bem ou serviço em que a última fase do processo é o pagamento.

Na Administração Pública as despesas dividem-se em dois grandes grupos: despesas de capital e despesas correntes.

As despesas podem ser transformadas em custos quando forem consumidas ou desvalorizadas. Por exemplo, quando se adquire um computador, estamos perante uma despesa no momento da sua aquisição e será custo durante os anos em que se desvaloriza (amortizações), com base no princípio da especialização dos exercícios (o computador vai gerar proveitos vários exercícios, logo o custo será diferido também por esses exercícios).

Estamos perante uma receita quando é reconhecido o direito de cobrar determinada importância.

As receitas são transformadas em proveitos no exercício económico que causaram custos ou foi necessário o consumo de recursos para a obtenção desse proveito. Por exemplo, uma transferência corrente recebida será custo nesse exercício uma vez que se destina à aquisição e pagamento de bens e serviços (custos). Uma transferência de capital, é uma receita no exercício que se reconhece o direito a cobrar, mas um proveito diferido pelos exercícios em que a aquisição do bem financiado vai desvalorizando (durante os anos em que se amortiza o bem)

Ver: custos e perdas versus proveitos e ganhos

Despesa efectiva = despesas corrente + despesas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

Receita efectiva = receitas correntes + receitas de capital – activos financeiros – passivos financeiros

Despesa primária = despesa efectiva – juros

Despesa corrente primária = despesa corrente – juros

Saldo global ou efectivo = receitas efectivas – despesas efectivas

Saldo primário = receitas efectivas – despesas primárias ou Saldo primário = saldo global + juros

ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO MUNICIPAL:

Segundo o artigo n.º 36 da NLFL:

“O montante de endividamento líquido municipal, compatível com o conceito de necessidade de financiamento do Sistema Europeu das Contas Nacionais e Regionais (SEC95), é equivalente à diferença entre a soma dos passivos, qualquer que seja a sua forma, incluindo nomeadamente os empréstimos contraídos, os contra-

tos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma dos activos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de tesouraria e os créditos sobre terceiros

Para efeitos de cálculo do limite de endividamento líquido e do limite de empréstimos contraídos, o conceito de endividamento líquido total de cada município inclui:

– O endividamento líquido e os empréstimos das associações dos municípios proporcional à participação do município no seu capital social;

O endividamento líquido e os empréstimos das entidades que integram o sector empresarial local, proporcional à participação do município no seu capital social, em caso de incumprimento das regras de equilíbrio de contas previstas no regime jurídico do sector empresarial local.

Para efeito do disposto no n.º 1, não são considerados créditos sobre terceiros os créditos que não sejam reconhecidos por ambas as partes e os créditos sobre os serviços municipalizados e entidades que integrem o sector empresarial local.

O montante de empréstimos das associações de freguesias releva igualmente para os limites estabelecidos na presente lei para os empréstimos das respectivas freguesias.

LIMITE AO ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO MUNICIPAL

Segundo o artigo n.º 37 da NLFL:

“O montante de endividamento líquido total de cada município, em 31 de Dezembro de cada ano, não pode exceder 125% do montante de receitas provenientes de impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do sector empresarial local, relativas ao ano anterior.

Quando um município não cumpra o disposto no número anterior, deve reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que excede o seu limite de endividamento líquido, até que aquele limite seja cumprido.”

EXERCÍCIO ECONÓMICO

Período correspondente à execução orçamentária, financeira e patrimonial. Em Portugal o exercício económico coincide com o ano civil.

FUNDOS PRÓPRIOS

É a diferença entre o Activo e o Passivo do Balanço numa determinada data. Nas empresas privadas esta componente do Balanço designa-se por “Capital próprio” ou “Situação líquida” ou “capital, reservas e resultados”.

Ver: Activo, Passivo, Balanço

FUNDO DE EQUILIBRIO FINANCEIRO

Trata-se de uma subvenção geral resultante da repartição dos recursos públicos entre Estado e municípios, cujo valor é igual a 25,3% da média aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS), e sobre o valor acrescentado (IVA). É constituído do seguinte modo, nos termos do artigo n.º 21 da NLFL:

1- “O FEF é repartido da seguinte forma:

50% como Fundo Geral Municipal (FGM);

50% como Fundo de Coesão Municipal (FCM).

2- A participação geral de cada município no FEF resulta da soma das parcelas referentes ao FGM e ao FCM.”

FUNDO GERAL MUNICIPAL

“Corresponde a uma transferência financeira do Estado que visa dotar os municípios de condições financeiras adequadas ao desempenho das suas atribuições, em função dos respectivos níveis de funcionamento e investimento.” Representa 50% do FEF.

FUNDO DE COESÃO MUNICIPAL

Trata-se uma subvenção geral que representa 50% do FEF, e que “visa reforçar a coesão municipal, fomentando a correcção de assimetrias, em benefício dos municípios menos desenvolvidos, onde existam situações de desigualdade relativamente às correspondentes médias nacionais, e correspondente à soma da compensação fiscal (CF) e da compensação da desigualdade de oportunidades (CDO) baseada no índice de desigualdade de oportunidades.”

FUNDO SOCIAL MUNICIPAL

Constitui uma subvenção específica destinada a financiar as despesas relativas às atribuições e competências transferidas da Administração Central para os municípios.

IMI

Imposto municipal sobre imóveis

IMT

Imposto municipal sobre transmissões onerosas de imóveis

PASSIVO

Na Norma Internacional de Contabilidade n.º 1, o conceito de Passivo é definido da seguinte forma: “Passivos - obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporam benefícios económicos ou serviço potencial.”

O Passivo é constituído por duas grandes componentes:

As obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num fluxo de saída de recursos financeiros da entidade;

Pelos acréscimos de custos e proveitos diferidos em obediência ao princípio da especialização dos exercícios. Dado o elevado valor nesta componente (nomeadamente Proveitos diferidos) nas contas dos Municípios, não se deve considerar o Passivo como sinónimo de dívidas a pagar.

SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

A norma n.º6 da IFAC - International Federation of Accountants dispõe que “O sistema de Controlo Interno é o plano de organização e todos e métodos e procedimentos adoptados pela Administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objectivo de gestão e assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da administração, salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, a precisão

e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna”.

O POCAL apresenta no ponto 2.9 os métodos e procedimentos de controlo a incluir na norma de controlo interno a aprovar por cada órgão executivo.

ANEXO III – LISTA DOS MUNICÍPIOS DA AMOSTRA POR HABITANTES E POR ORDEM**Municípios de grande dimensão**

Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
1	Lisboa	Lisboa	519 795	509 751	499 700	489 562
2	Sintra	Lisboa	419 382	428 470	437 471	445 872
3	Vila Nova de Gaia	Porto	304 274	307 444	310 086	312 742
4	Porto	Porto	233 465	227 790	221 800	216 080
5	Loures	Lisboa	198 638	197 567	196 467	195 035
6	Cascais	Lisboa	183 573	185 279	186 947	188 244
7	Braga	Braga	172 571	173 946	175 063	176 154
8	Seixal	Setúbal	167 839	170 626	173 406	175 837
9	Gondomar	Porto	170 621	171 881	172 904	173 910
10	Amadora	Lisboa	175 490	174 511	173 413	172 110
11	Oeiras	Lisboa	169 645	170 677	171 472	172 021
12	Matosinhos	Porto	168 837	169 104	169 122	169 261
13	Almada	Setúbal	165 770	166 013	166 148	166 103
14	Guimarães	Braga	162 234	162 572	162 618	162 636
15	Odivelas	Lisboa	146 534	148 906	151 358	153 584
16	Santa Maria da Feira	Aveiro	143 822	145 247	146 347	147 406
17	Vila Franca de Xira	Lisboa	135 651	137 915	140 091	142 163
18	Maia	Porto	133 048	135 700	138 226	140 859
19	Coimbra	Coimbra	140 840	139 083	137 212	135 314
20	Vila Nova de Famalicão	Braga	132 757	133 663	134 336	134 969
21	Leiria	Leiria	125 949	127 035	127 919	128 537
22	Barcelos	Braga	124 232	124 468	124 498	124 555
23	Setúbal	Setúbal	121 384	122 554	123 564	124 459

Municípios de média dimensão

Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
24	Viseu	Viseu	97 601	98 167	98 619	99 016
25	Funchal	Madeira	100 331	99 759	99 214	98 583
26	Valongo	Porto	92 819	94 344	95 706	97 138
27	Viana do Castelo	Viana do Castelo	91 053	91 238	91 390	91 362
28	Paredes	Porto	85 999	86 539	86 810	87 142
29	Barreiro	Setúbal	78 803	78 610	78 277	77 893
30	Torres Vedras	Lisboa	76 093	76 696	77 203	77 556
31	Vila do Conde	Porto	76 427	76 795	77 052	77 320
32	Aveiro	Aveiro	73 657	73 559	73 347	73 100
33	Penafiel	Porto	72 163	72 129	71 984	71 841
34	Moita	Setúbal	70 638	71 019	71 374	71 596
35	Oliveira de Azeméis	Aveiro	71 327	71 365	71 322	71 210
36	Mafra	Lisboa	64 217	66 453	68 709	70 867
37	Santo Tirso	Porto	71 331	70 915	70 427	69 920
38	Póvoa de Varzim	Porto	65 882	66 216	66 463	66 655
39	Loulé	Faro	63 138	63 905	64 798	65 444
40	Ponta Delgada	Açores	64 497	64 384	64 246	64 092
41	Santarém	Santarém	64 121	64 054	63 878	63 630
42	Figueira da Foz	Coimbra	63 307	63 372	63 229	63 135
43	Palmela	Setúbal	59 399	60 619	61 758	62 820
44	Amarante	Porto	61 324	61 471	61 514	61 582
45	Pombal	Leiria	59 074	59 471	59 764	59 858
46	Felgueiras	Porto	58 785	58 922	58 954	58 976
47	Faro	Faro	58 554	58 664	58 739	58 698
48	Ovar	Aveiro	57 148	57 511	57 730	57 983
49	Paços de Ferreira	Porto	55 285	55 692	55 985	56 333
50	Alcobaça	Leiria	55 481	55 597	55 643	55 641
51	Marco de Canaveses	Porto	54 348	54 733	55 041	55 275
52	Évora	Évora	55 507	55 420	55 114	54 780
53	Castelo Branco	Castelo Branco	54 807	54 574	54 254	53 909

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
54	Fafe	Braga	53 698	53 780	53 696	53 600
55	Caldas da Rainha	Leiria	51 859	52 270	52 587	52 823
56	Sesimbra	Setúbal	46 098	48 110	50 236	52 371
57	Covilhã	Castelo Branco	53 225	52 946	52 553	52 101
58	Ourém	Santarém	49 763	50 183	50 606	50 890
59	Vila Real	Vila Real	50 473	50 423	50 296	50 131
60	Portimão	Faro	47 925	48 611	49 330	49 881
61	Águeda	Aveiro	49 879	49 912	49 892	49 857
62	Vila Verde	Braga	48 507	48 822	49 021	49 171
63	Lousada	Porto	46 723	47 130	47 429	47 723
64	Alenquer	Lisboa	43 862	44 791	45 687	46 536
65	Ponte de Lima	Viana do Castelo	44 678	44 667	44 618	44 527
66	Olhão	Faro	42 817	43 341	43 828	44 319
67	Guarda	Guarda	44 270	44 264	44 191	44 121
68	Chaves	Vila Real	44 298	44 277	44 192	44 039
69	Tomar	Santarém	42 794	42 575	42 295	41 951
70	Montijo	Setúbal	40 691	40 952	41 210	41 432
71	Ílhavo	Aveiro	39 802	40 349	40 819	41 271
72	Trofa	Porto	39 624	40 029	40 338	40 680
73	Abrantes	Santarém	41 041	40 700	40 349	39 987
74	Albufeira	Faro	36 334	37 244	38 175	38 966
75	Cantanhede	Coimbra	38 789	38 860	38 931	38 920
76	Marinha Grande	Leiria	38 248	38 428	38 533	38 599
77	Santa Cruz	Madeira	33 790	34 854	35 985	37 121
78	Torres Novas	Santarém	37 206	37 180	37 101	36 968
79	Silves	Faro	35 323	35 625	35 931	36 165
80	Câmara de Lobos	Madeira	35 471	35 688	35 969	36 119
81	Esposende	Braga	34 919	35 115	35 358	35 552
82	Angra do Heroísmo	Açores	35 128	35 148	35 116	35 065
83	Beja	Beja	34 882	34 776	34 610	34 387
84	Bragança	Bragança	34 712	34 628	34 489	34 375
85	Anadia	Aveiro	31 680	31 660	31 559	31 422
86	Fundão	Castelo Branco	31 226	31 176	31 062	30 867

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
87	Ribeira Grande	Açores	29 697	30 012	30 447	30 852
88	Tondela	Viseu	31 047	30 921	30 852	30 698
89	Santiago do Cacém	Setúbal	30 069	29 919	29 698	29 482
90	Espinho	Aveiro	31 202	30 649	30 065	29 481
91	Lagos	Faro	27 545	28 025	28 502	28 890
92	Peniche	Leiria	28 348	28 488	28 595	28 615
93	Benavente	Santarém	26 482	27 098	27 719	28 312
94	Estarreja	Aveiro	28 323	28 332	28 300	28 195
95	Seia	Guarda	27 454	27 285	27 082	26 844
96	Albergaria-a-Velha	Aveiro	25 716	25 921	26 101	26 279
97	Lamego	Viseu	26 774	26 484	26 177	25 863
98	Lourinhã	Lisboa	24 863	25 157	25 377	25 616
99	Mirandela	Bragança	25 724	25 674	25 559	25 458
100	Tavira	Faro	25 248	25 278	25 410	25 394
101	Odemira	Beja	25 655	25 626	25 510	25 365
102	Cartaxo	Santarém	24 660	24 840	25 030	25 156
103	Porto de Mós	Leiria	24 911	25 022	25 089	25 153
104	Lagoa (Algarve)	Faro	23 265	23 835	24 390	24 875
105	Montemor-o-Velho	Coimbra	25 027	24 950	24 820	24 766
106	Vizela	Braga	23 814	24 078	24 274	24 477
107	Vale de Cambra	Aveiro	24 724	24 591	24 482	24 360
108	Arcos de Valdevez	Viana do Castelo	24 574	24 466	24 413	24 251
109	Póvoa de Lanhoso	Braga	23 896	24 031	24 175	24 230
110	Vagos	Aveiro	23 465	23 718	23 933	24 107
111	Portalegre	Portalegre	24 540	24 348	24 028	23 731
112	Arouca	Aveiro	23 950	23 874	23 773	23 663
113	Oliveira do Bairro	Aveiro	22 682	22 966	23 244	23 504
114	Almeirim	Santarém	22 674	22 766	22 826	22 937
115	Mealhada	Aveiro	21 724	21 915	22 099	22 215
116	Elvas	Portalegre	22 630	22 477	22 279	22 118
117	Azambuja	Lisboa	21 626	21 748	21 800	21 841
118	Rio Maior	Santarém	21 705	21 778	21 807	21 822
119	São João da Madeira	Aveiro	21 641	21 706	21 741	21 762

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
120	Entroncamento	Santarém	20 475	20 896	21 329	21 751
121	Oliveira do Hospital	Coimbra	21 846	21 792	21 714	21 627
122	Salvaterra de Magos	Santarém	21 079	21 265	21 398	21 491
123	Mangualde	Viseu	21 206	21 248	21 220	21 155
124	Machico	Madeira	21 280	21 204	21 115	21 032
125	Vila da Praia da Vitória	Açores	20 471	20 582	20 728	20 858
126	Baião	Porto	21 370	21 152	20 911	20 686
127	Soure	Coimbra	20 684	20 672	20 579	20 470
128	Cinfães	Viseu	21 057	20 774	20 494	20 198

Municípios de pequena dimensão

Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
129	Amares	Braga	19 473	19 632	19 756	19 853
130	Celorico de Basto	Braga	20 044	19 986	19 871	19 767
131	Coruche	Santarém	20 380	20 191	19 898	19 624
132	Monção	Viana do Castelo	19 838	19 738	19 646	19 530
133	Lousã	Coimbra	17 750	18 273	18 786	19 245
134	São Pedro do Sul	Viseu	19 283	19 270	19 224	19 188
135	Valpaços	Vila Real	19 027	18 900	18 730	18 541
136	Vila Real de Santo António	Faro	18 236	18 341	18 444	18 539
137	Montemor-o-Novo	Évora	18 561	18 540	18 494	18 407
138	Condeixa-a-Nova	Coimbra	16 759	17 080	17 422	17 737
139	Cabeceiras de Basto	Braga	17 775	17 744	17 701	17 635
140	Alcochete	Setúbal	15 550	16 194	16 813	17 464
141	Ponte de Sor	Portalegre	17 466	17 340	17 203	17 078
142	Peso da Régua	Vila Real	17 737	17 492	17 258	16 992
143	Penacova	Coimbra	16 905	16 896	16 893	16 857
144	Castelo de Paiva	Aveiro	17 002	16 968	16 858	16 785
145	Macedo de Cavaleiros	Bragança	17 117	17 017	16 897	16 766
146	Caminha	Viana do Castelo	16 877	16 839	16 743	16 630

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
147	Castro Daire	Viseu	16 768	16 732	16 618	16 503
148	Moura	Beja	16 386	16 296	16 233	16 120
149	Batalha	Leiria	15 666	15 789	15 918	15 993
150	Sertã	Castelo Branco	16 081	15 967	15 841	15 663
151	Horta	Açores	15 343	15 426	15 527	15 629
152	Lagoa (R.A.A)	Açores	14 925	15 139	15 367	15 583
153	Serpa	Beja	15 951	15 805	15 660	15 455
154	Gouveia	Guarda	15 696	15 628	15 505	15 334
155	Vila Pouca de Aguiar	Vila Real	15 095	15 043	14 930	14 837
156	Nelas	Viseu	14 593	14 647	14 719	14 740
157	Alcanena	Santarém	14 728	14 700	14 699	14 657
158	Cadaval	Lisboa	14 446	14 525	14 595	14 638
159	Estremoz	Évora	14 936	14 811	14 658	14 500
160	Nazaré	Leiria	14 811	14 701	14 581	14 480
161	Valença	Viana do Castelo	14 318	14 324	14 305	14 308
162	Vieira do Minho	Braga	14 395	14 283	14 193	14 077
163	Grândola	Setúbal	14 328	14 214	14 089	13 979
164	Bombarral	Leiria	13 788	13 856	13 858	13 809
165	Miranda do Corvo	Coimbra	13 499	13 622	13 686	13 755
166	Sines	Setúbal	13 645	13 674	13 681	13 681
167	Sátão	Viseu	13 481	13 523	13 556	13 528
168	Ansião	Leiria	13 666	13 635	13 591	13 495
169	Alijó	Vila Real	13 822	13 722	13 595	13 453
170	Mira	Coimbra	13 221	13 248	13 269	13 295
171	Sabugal	Guarda	14 004	13 769	13 533	13 261
172	Alcácer do Sal	Setúbal	13 482	13 354	13 191	13 017
173	Ponte da Barca	Viana do Castelo	13 053	13 041	13 038	13 004
174	Arganil	Coimbra	13 092	12 973	12 799	12 667
175	Sever do Vouga	Aveiro	12 900	12 820	12 733	12 643
176	Ribeira Brava	Madeira	12 523	12 565	12 599	12 600
177	São Brás de Alportel	Faro	11 552	11 876	12 232	12 569
178	Arruda dos Vinhos	Lisboa	11 509	11 795	12 064	12 314
179	Tábua	Coimbra	12 439	12 403	12 331	12 307

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
180	Vendas Novas	Évora	12 078	12 164	12 225	12 288
181	Santa Comba Dão	Viseu	12 369	12 361	12 310	12 263
182	Calheta (R. A. M.)	Madeira	11 888	11 886	11 939	11 907
183	Vouzela	Viseu	11 788	11 755	11 723	11 660
184	Resende	Viseu	11 887	11 775	11 681	11 561
185	Reguengos de Monsaraz	Évora	11 499	11 554	11 551	11 557
186	Montalegre	Vila Real	11 963	11 793	11 610	11 402
187	Óbidos	Leiria	11 241	11 301	11 332	11 377
188	Vila Franca do Campo	Açores	11 073	11 089	11 135	11 164
189	Chamusca	Santarém	11 233	11 157	11 073	10 976
190	Moimenta da Beira	Viseu	11 044	11 030	10 985	10 941
191	Oliveira de Frades	Viseu	10 618	10 634	10 630	10 640
192	Carregal do Sal	Viseu	10 603	10 635	10 633	10 599
193	Sobral de Monte Agraço	Lisboa	9 995	10 185	10 346	10 525
194	Trancoso	Guarda	10 597	10 512	10 422	10 338
195	Mogadouro	Bragança	10 677	10 583	10 460	10 289
196	Mortágua	Viseu	10 331	10 277	10 217	10 153
197	Idanha-a-Nova	Castelo Branco	10 720	10 561	10 352	10 147
198	Murtosa	Aveiro	9 728	9 804	9 850	9 847
199	Pinhel	Guarda	10 319	10 182	10 009	9 840
200	Aljustrel	Beja	9 826	9 710	9 576	9 460
201	Melgaço	Viana do Castelo	9 693	9 579	9 485	9 396
202	Vinhais	Bragança	9 896	9 728	9 573	9 388
203	Paredes de Coura	Viana do Castelo	9 403	9 367	9 315	9 257
204	Ferreira do Zêzere	Santarém	9 264	9 233	9 170	9 126
205	Proença-a-Nova	Castelo Branco	9 166	9 065	8 977	8 849
206	Torre de Moncorvo	Bragança	9 272	9 134	8 981	8 829
207	Vila Nova de Cerveira	Viana do Castelo	8 785	8 752	8 723	8 686
208	Vila Viçosa	Évora	8 722	8 708	8 694	8 656
209	Celorico da Beira	Guarda	8 723	8 683	8 643	8 572
210	Penalva do Castelo	Viseu	8 709	8 650	8 571	8 482
211	Ponta do Sol	Madeira	8 235	8 296	8 352	8 359

continua →

→

Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
212	Tarouca	Viseu	8 321	8 357	8 360	8 323
213	Campo Maior	Portalegre	8 361	8 342	8 291	8 295
214	Santana	Madeira	8 432	8 369	8 326	8 277
215	Alpiarça	Santarém	8 221	8 235	8 258	8 266
216	Mondim de Basto	Vila Real	8 435	8 393	8 322	8 229
217	Vila Nova da Barquinha	Santarém	7 962	8 050	8 122	8 170
218	Ferreira do Alentejo	Beja	8 434	8 354	8 252	8 132
219	Santa Marta de Penaguião	Vila Real	8 321	8 252	8 168	8 075
220	São João da Pesqueira	Viseu	8 270	8 202	8 115	7 997
221	Vila Nova de Foz Côa	Guarda	8 155	8 106	8 024	7 905
222	Castro Verde	Beja	7 739	7 772	7 785	7 782
223	Belmonte	Castelo Branco	7 709	7 722	7 735	7 733
224	Alvaiázere	Leiria	8 016	7 941	7 827	7 716
225	Vila Nova de Poiares	Coimbra	7 380	7 457	7 491	7 562
226	Nisa	Portalegre	7 928	7 842	7 710	7 536
227	Terras de Bouro	Braga	7 856	7 765	7 631	7 506
228	Vila Flor	Bragança	7 688	7 625	7 546	7 432
229	Borba	Évora	7 517	7 483	7 447	7 380
230	Mértola	Beja	7 824	7 685	7 514	7 332
231	Miranda do Douro	Bragança	7 611	7 492	7 397	7 295
232	Arraiolos	Évora	7 334	7 317	7 242	7 182
233	Almodôvar	Beja	7 536	7 442	7 319	7 163
234	Portel	Évora	7 097	7 117	7 107	7 108
235	Armamar	Viseu	7 269	7 217	7 153	7 071
236	Mação	Santarém	7 584	7 419	7 253	7 061
237	Ribeira de Pena	Vila Real	7 209	7 157	7 117	7 049
238	Almeida	Guarda	7 592	7 402	7 213	7 015
239	Figueiró dos Vinhos	Leiria	7 014	6 959	6 901	6 824
240	Povoação	Açores	6 745	6 771	6 795	6 818
241	Carrazeda de Ansiães	Bragança	7 134	7 026	6 895	6 744
242	Redondo	Évora	6 916	6 827	6 747	6 676
243	Sabrosa	Vila Real	6 768	6 711	6 640	6 571

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
244	Figueira de Castelo Rodrigo	Guarda	6 812	6 723	6 638	6 542
245	Castro Marim	Faro	6 482	6 493	6 497	6 472
246	Vila Nova de Paiva	Viseu	6 349	6 376	6 399	6 399
247	Madalena	Açores	6 206	6 258	6 297	6 316
248	Penela	Coimbra	6 360	6 336	6 287	6 235
249	Tabuaço	Viseu	6 439	6 359	6 271	6 204
250	Aguiar da Beira	Guarda	6 273	6 262	6 225	6 161
251	São Vicente	Madeira	6 081	6 091	6 121	6 117
252	Murça	Vila Real	6 411	6 313	6 219	6 109
253	Alandroal	Évora	6 210	6 187	6 123	6 039
254	Monchique	Faro	6 343	6 246	6 141	6 024
255	Sernancelhe	Viseu	6 133	6 104	6 060	6 011
256	Vidigueira	Beja	5 985	5 963	5 922	5 886
257	Oleiros	Castelo Branco	6 093	5 988	5 872	5 754
258	Boticas	Vila Real	6 033	5 935	5 829	5 736
259	Meda	Guarda	5 962	5 879	5 788	5 712
260	Viana do Alentejo	Évora	5 656	5 689	5 707	5 702
261	Penamacor	Castelo Branco	6 047	5 916	5 783	5 632
262	Velas	Açores	5 591	5 598	5 614	5 616
263	Vila do Porto	Açores	5 524	5 549	5 565	5 574
264	Golegã	Santarém	5 621	5 589	5 567	5 533
265	Ourique	Beja	5 764	5 678	5 551	5 426
266	Vila do Bispo	Faro	5 402	5 423	5 447	5 421
267	Alfândega da Fé	Bragança	5 611	5 524	5 446	5 368
268	Aljezur	Faro	5 336	5 349	5 336	5 323
269	Sousel	Portalegre	5 504	5 453	5 370	5 317
270	Nordeste	Açores	5 268	5 276	5 291	5 307
271	Fornos de Algodres	Guarda	5 398	5 368	5 317	5 237
272	Mora	Évora	5 418	5 348	5 295	5 231
273	Avis	Portalegre	5 033	5 007	4 968	4 931
274	Santa Cruz da Gra-ciosa	Açores	4 813	4 838	4 879	4 910
275	Vimioso	Bragança	5 065	4 975	4 914	4 857

continua →



Nº	Município	Distrito	Nº de habitantes			
			2005	2006	2007	2008
276	Lajes do Pico	Açores	4 806	4 772	4 732	4 681
277	Cuba	Beja	4 757	4 728	4 705	4 674
278	Porto Santo	Madeira	4 390	4 388	4 390	4 401
279	Góis	Coimbra	4 552	4 499	4 446	4 380
280	Mesão Frio	Vila Real	4 580	4 524	4 432	4 357
281	Pampilhosa da Serra	Coimbra	4 636	4 540	4 416	4 283
282	Pedrógão Grande	Leiria	4 211	4 157	4 111	4 069
283	Gavião	Portalegre	4 337	4 252	4 142	4 027
284	Calheta (R. A. A.)	Açores	3 932	3 906	3 878	3 857
285	São Roque do Pico	Açores	3 738	3 776	3 811	3 853
286	Freixo de Espada à Cinta	Bragança	3 960	3 931	3 892	3 834
287	Sardoal	Santarém	3 950	3 897	3 858	3 808
288	Constância	Santarém	3 797	3 793	3 775	3 751
289	Crato	Portalegre	3 909	3 835	3 766	3 707
290	Castelo de Vide	Portalegre	3 756	3 748	3 739	3 701
291	Manteigas	Guarda	3 835	3 768	3 714	3 650
292	Marvão	Portalegre	3 694	3 619	3 556	3 489
293	Vila Velha de Ródão	Castelo Branco	3 708	3 630	3 534	3 450
294	Alter do Chão	Portalegre	3 605	3 553	3 499	3 442
295	Mourão	Évora	3 359	3 370	3 384	3 387
296	Penedono	Viseu	3 367	3 346	3 322	3 286
297	Arronches	Portalegre	3 256	3 251	3 231	3 211
298	Castanheira de Pêra	Leiria	3 379	3 317	3 250	3 176
299	Fronteira	Portalegre	3 353	3 286	3 230	3 160
300	Alcoutim	Faro	3 347	3 272	3 186	3 104
301	Monforte	Portalegre	3 209	3 190	3 129	3 087
302	Vila de Rei	Castelo Branco	3 201	3 160	3 131	3 080
303	Alvito	Beja	2 709	2 723	2 724	2 720
304	Porto Moniz	Madeira	2 737	2 706	2 679	2 645
305	Santa Cruz das Flores	Açores	2 524	2 546	2 570	2 583
306	Barrancos	Beja	1 806	1 767	1 730	1 697
307	Lajes das Flores	Açores	1 499	1 513	1 529	1 534
308	Corvo	Açores	461	468	479	488

ANEXO IV – BIBLIOGRAFIA

ALMEIDA, J.; LOPES, F. (1998); «O domínio público e privado das autarquias locais», PATRIMONIUM – Revista da Direcção-Geral do Património, N.º2, Janeiro, pp.4-15.

BRUSCA ALIJARDE, I., BENITO, B. (2002); «Panorama Internacional de la Contabilidad Pública», VII Jornada de trabajo sobre Contabilidad Pública, ASEPUC, Universidade de Múrcia, Abril.

CAIADO, A. P.; CARVALHO, J. B.; SILVEIRA, O. P. (2007), J., Contabilidade Pública – Casos Práticos, Áreas Editora, (ISBN 9789728472924)

CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2008); «Does Accounting Compliance Improve Financial Performance? An Econometric analysis of Portuguese Local Government»; European Group of Public Administration (EGPA) Conference; Rotterdam; The Netherlands; 3-6 September.

CAMÕES, P.; JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Measuring Portuguese Local Government Relative Efficiency: a re-analysis»; 11th CIGAR Biennial – Implementing Reforms in Public Sector Accounting: Problems, Changes and Results, Faculty of Economics; University of Coimbra, Portugal, June.

CAMÕES, P. (2006); «A Transparência e a Utilidade das Contas Públicas em Portugal: O caso das Autarquias Locais», VIII Congresso Prolatino, Vila da Feira, 7 e 8 de Abril.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2008); Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006; edição própria; publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC); Junho.

CARVALHO, J. B. (2006); «A Contabilidade Analítica no Sector Público», XI Congresso de Contabilidade e Auditoria; Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra; Novembro.

CARVALHO J. B. (2006); «Fiscalización del Tribunal de Cuentas portugués a los municipios. Resultados y recomendaciones», VI Simposium de Fiscalización, auditoria y control de la gestión de los fondos públicos, Mérida, Abril.

CARVALHO, J.; CAMÕES, P.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2007); «Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting in Portuguese Local Government»; Canadian Journal of Administrative Sciences; Vol. 24, Issue 1; March (May); pp.2-14.

CARVALHO J. B., FERNANDES, M. J., TEIXEIRA, A. (2006); POCAL Comentado, Editora Rei dos Livros, Lisboa, 2ª edição.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2007); «A Nova Lei das Finanças Locais e o reforço da consolidação orçamental»; 5º Congresso Nacional da Administração Pública; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Outubro.

CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J.; CAMÕES, P.; JORGE, S. (2006); «Conformidade e fiabilidade das contas dos municípios portugueses»; 4º Congresso Nacional da Administração Pública; Instituto Nacional de Administração; Lisboa; Novembro.

CARVALHO, J. B., FERNANDES, M. J., JORGE, S., GUZMÁN, C. A. (2005); «El uso de los indicadores de gestión en la memoria de las cuentas de los Municipios Portugueses», XIII Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración, Oviedo, Setembro, submetido a Jornal da ASEPUC.

CARVALHO, J.; JORGE, S.; FERNANDES, M. J. (2006); «New Local Government Accounting in Portugal»; Public Money and Management; Vol. 26; N.4; September; pp.211-216.

CARVALHO, J. B., JORGE, S., FERNANDES, M. J. (2005); «Contributo do POCAL para o aumento da transparência nas contas dos Municípios Portugueses», 3º Congresso Nacional da Administração Pública, Instituto Nacional de Administração, Lisboa, Novembro; publicado no Jornal de Contabilidade, nº 354; APOTEC, 2006.

Carvalho, J. B., Pina Martinez, V. e Torres Pradas, L. (1999); Temas de Contabilidade Pública, Editora Rei dos Livros, Porto.

CARVALHO, J. B., TEIXEIRA, A. (2007); Recurso ao crédito por parte das Autarquias Locais: 30 anos de poder local na Constituição da República Portuguesa; CEJUR.

COSTA, T. (2005); A Utilidade da Contabilidade de Custas nas Autarquias: o caso da fixação das tarifas e preços municipais, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho.

FERNANDES, M. J.; CARVALHO, J.; JORGE, S.; CAMÕES, P. (2006); «The Relevance of the Accounting System to Municipal Decision-Making in Portugal: an Empirical Analysis of the Internal Use of Information»; 4th International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms, EIASM, Siena, Setembro.

FERNANDES, M. J.; GOMES, P. e CARVALHO, J. (2009). "Desenvolvimento do Sis-

tema de Contabilidade de Custos nos municípios Portugueses". XI Congresso Internacional de Custos, Patagónia, Argentina, 15-19 de Setembro;

GOMES CANOTILHO, J. J., VITAL MOREIRA (1984); Constituição da República Portuguesa Anotada, Vol. I, 2ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra.

GONÇALVES, F. (2005); O Controlo Interno e Externo nas Autarquias Locais. As consequências do POCAL, Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho.

JORGE, Susana; COSTA, Anabela (2009); «Internal auditing for Portuguese municipalities»; Revista Enfoques: Ciencia Política y Administración Pública; Volumen VII, Número 11; Facultad de Ciencia Política y Administración Pública – Universidad Central de Chile;

JORGE, Susana (ed.); Implementing Reforms in Public Sector Accounting; Imprensa da Universidade de Coimbra; Coimbra; Setembro, 2008.

JORGE, S.; CARVALHO, J.; FERNANDES, M. J. (2007); «Governmental Accounting in Portugal: why accrual basis is a problem»; Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management; Vol.19; N.4; Winter; pp.411-446

JORGE, S; CARVALHO, J; FERNANDES, M. J. (2006); «Compliance with the New System of Local Government Accounting in Portugal»; in Accounting reform in the Public Sector: mimicry, fad or necessity?; E. Lande and J. C. Scheid (eds.)

JORGE, S. (2003); Local Government Accounting in Portugal in Comparative-International Perspective, PhD Thesis, Birmingham Business School, The University of Birmingham, September.

LÜDER, K; JONES, R (2003); Reforming Governmental Accounting and Budgeting in Europe (EURO-CIGAR), Frankfurt: Fachverlag Modern Wirtschaft.

PINA Martínez, V., TORRES PRADAS, L. (1995); «Comparative Study of the Governmental Financial Reports in six Countries», working-paper presented at the Vth CIGAR Conference, Paris, May.

SÁNCHEZ REY, M. (2004); La Contabilidad Pública en algunos países de la O.C.D.E., 2ª edición, Presentación: Juan José Rubio Guerrero, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

TORRES PRADAS, L., PINA Martínez, V. (2003); «Local Government financial reporting in the USA and Spain: a Comparative Study», Spanish Journal of Finance and Accounting, N.115, April, pp.153-183.

WEBER, R. P. (1990); *Basic Content Analysis*, 2nd Ed., Newbury Park, CA: Sage.

AUTORES

João Baptista da Costa Carvalho (jcarvalho@ipca.pt)

Presidente do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave.

Professor Associado na Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho. Doutorado em Ciências Empresariais, especialização em Contabilidade.

Co-autor de diversos livros, entre os quais: POCAL Comentado; POC-Educação Explicado; Temas de Contabilidade Pública; CIBE Comentado; Contabilidade Pública: estrutura conceptual; BSC aplicado à Administração Pública; Casos práticos de Contabilidade Pública

Presidente da Comissão para a Contabilidade Pública da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas.

É autor de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais.

Maria José da Silva Fernandes (mjfernandes@ipca.pt)

Licenciada em Gestão de Empresas pela Universidade do Minho. Mestre em Administração Pública também pela Universidade do Minho. Doutorada em Ciências Empresariais pela Universidade de Santiago de Compostela, Espanha (2004). É Professora Coordenadora na Escola Superior de Gestão do Instituto Politécnico do Cávado e Ave, onde lecciona as disciplinas de Contabilidade Pública ao nível dos cursos de licenciatura e pós-graduação. É co-autora do livro POCAL comentado e autora de diversas publicações, bem como de comunicações apresentadas em congressos nacionais e internacionais, sendo a sua área de investigação a Contabilidade Pública.

Pedro Jorge Camões (pedroc@eeg.uminho.pt)

Licenciado em Administração Pública pela Universidade do Minho (1992). Mestre em Administração Pública também pela Universidade do Minho (1996). Doutorada em Administração Pública pela Universidade da Carolina do Sul, EUA (2004). É actualmente Administrador da Universidade do Minho e Professor Auxiliar da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho, onde lecciona disciplinas de Finanças Públicas e Finanças Locais ao nível de licenciatura, e Administração Orçamental e Administração Autárquica ao nível de pós-graduação.

É autor de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais.

É membro do Núcleo de Estudos em Administração e Políticas Públicas (NEAPP) da Universidade do Minho.

Susana Margarida Faustino Jorge (susjor@fe.uc.pt)

Licenciada em Organização e Gestão de Empresas pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (1994). Mestre em Gestão de Empresas, na especialidade de Finanças Empresariais, pela Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho (1998). Doutorada em Contabilidade e Finanças, na especialidade de Contabilidade dos Governos Locais, pela Birmingham Business School da Universidade de Birmingham, Inglaterra (2003).

É Professora Auxiliar na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, onde lecciona as disciplinas de Contabilidade Pública, Contabilidade de Gestão e Contabilidade Financeira, aos níveis de licenciatura e mestrado.

É autora de diversas publicações e comunicações nacionais e internacionais. É membro do Comité Científico da rede internacional de investigação CIGAR – Comparative International Governmental Accounting Research.

NOTAS

NOTAS



