

Reconhecimento e mensuração de gastos e réditos, em cumprimento com o princípio contabilístico da especialidade: Estudo de caso do HIA – Hospital Internacional dos Açores, S.A.

Relatório de Estágio

Margarete Alexandra Carvalho Medeiros

Mestrado em

Ciências Económicas e Empresariais



Reconhecimento e mensuração de gastos e réditos, em cumprimento com o princípio contabilístico da especialidade: Estudo de caso do HIA – Hospital Internacional dos Açores, S.A.

Relatório de Estágio

Margarete Alexandra Carvalho Medeiros

Orientadores

Prof. Doutor Gualter Manuel Medeiros do Couto

Prof. Doutor Pedro Miguel Silva Gonçalves Pimentel

Relatório de estágio submetido como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Ciências Económicas e Empresariais, com especialização em Finanças e Contabilidade.



RESUMO

A literatura considera a contabilidade como uma ciência ou uma técnica que tem como objetivo fornecer informação válida para a tomada de decisões económicas. Estas decisões, quando adequadamente reconhecem a situação presente de uma entidade, identificam os aspetos a melhorar e desenvolvem práticas de melhoria e/ou correção, conseguem promover a sustentabilidade de uma entidade e conseqüentemente a de uma sociedade.

O cumprimento de regras internacionais e nacionais de contabilidade, impostas em normas, bem como uma gestão fiscal adequada, também permite a prática de uma contabilidade assente em princípios comuns que aproximam diferentes entidades, de diferentes sectores de atividade e de diferentes localizações, nomeadamente na Europa, o que fortalece o crescimento da internacionalização das empresas (subsidiárias, fusões, aquisições, empreendimentos conjuntos e alianças estratégicas).

Este relatório analisou, em particular, o cumprimento do princípio contabilístico do acréscimo, adaptado às práticas contabilísticas do HIA – Hospital Internacional dos Açores, SA.

O princípio da especialidade (ou acréscimo), considerado um dos princípios contabilísticos mais importantes, por influenciar os resultados de uma empresa, num determinado período económico, distingue claramente os procedimentos de tesouraria dos procedimentos de gestão, pois reconhece e mensura um gasto ou rendimento no período a que reporta, quando é razoavelmente provável a obtenção de benefícios económicos futuros, independentemente do pagamento ou recebimento de tal facto.

Palavras-chave: Contabilidade, Gasto, Mensuração, Princípios contabilísticos, Rendimento.

ABSTRACT

Literature understands accounting as a science or a technique that aims to provide valid information for economic decision-making. These decisions, when adequately in place recognize the current situation of an entity, identifying the aspects to be improved and develops practices of improvement and/or correction, promoting the sustainability of an entity and consequently that of a society.

Compliance with international and national rules, imposed in standards, as well as adequate tax management, also allows the practice of accounting based on common principles that bring different entities closer in different sectors of activity and in varied locations in Europe, which strengthens the growth of the internationalization of companies (subsidiaries, mergers, acquisitions, joint ventures and strategic alliances).

This report studied, with more detail, compliance with the accounting principle of the accrual, in line with the practices of HIA – International Hospital dos Açores, SA.

Considered one of the most important accounting principles, by influencing the results of an undertaking, in a given economic period, the principle of specialty (or accrual), clearly distinguishes the treasury procedures and management procedures, since it recognizes and measures an expense or income in a period to which they report, when it is reasonably likely to obtain future economic benefits, regardless of the payment or receipt of such a fact.

Keywords: Accounting, Accounting Principles, Expenditure, Income, Measurement.

AGRADECIMENTOS

A conclusão desta nova etapa só foi possível de atingir porque tive pessoas que acreditaram verdadeiramente nas minhas capacidades.

Foi um árduo percurso, onde tive de conciliar os estudos com a minha vida profissional e familiar, mas todos os dias sabia que havia alguém à minha espera para me confortar e dar a força necessária para continuar e por isso em primeiro lugar quero agradecer ao meu namorado, Telmo Medeiros (a quem dedico este relatório), pela compressão e companheirismo demonstrado durante todo o meu percurso académico, pelo que esta conquista não é apenas minha, mas nossa.

Quero também agradecer à minha restante família, país, irmãs e sogros pelo apoio e alegria a cada conquista.

Um obrigado ao Dr. André Carreiro, sócio gerente da empresa Branco e Carreiro, Lda., pelos anos de trabalho que desempenhei na sua empresa e ao Dr. Aires Medeiros, contabilista certificado da empresa por todo o conhecimento transmitindo ao longo do meu percurso profissional, sob a sua orientação.

Ao Dr. Luís Miguel Farinha e ao Dr. Jaime Homem de Sá, atuais CEO e diretor financeiro, respetivamente, da empresa HIA – Hospital Internacional dos Açores, SA, um obrigado por acolherem-me na empresa, e por permitirem que desenvolvesse o tema deste relatório. Ambos são pessoas que para além do seu profissionalismo e inteligência acreditam e motivam a novas conquistas, permitindo me crescer como pessoa e profissional. Não posso também deixar de referir os meus colegas de trabalho de ambas as empresas que de certa forma acompanharam diariamente todo este percurso.

Por fim, e não menos importantes, quero agradecer ao meu orientador Prof. Doutor Gualter Couto e Prof. Doutor Pedro Pimentel, por terem aceite o convite para a orientação do presente relatório, bem como pela disponibilidade e atenção dispensadas.

ÍNDICE

RESUMO.....	I
ABSTRACT	II
AGRADECIMENTOS	III
LISTA DE TABELAS.....	V
LISTA DE FIGURAS.....	VI
LISTA DE ABREVIATURAS.....	VII
CAPÍTULO I – INTRODUÇÃO.....	1
CAPÍTULO II – REVISÃO DE LITERATURA	2
2.1 - SERVIÇO NACIONAL DE SAÚDE	2
2.1.1 – Modelos de financiamento do SNS	3
2.2 – CONCEITO DE CONTABILIDADE.....	5
2.2.1 – Origem da contabilidade	5
2.2.2 – Objeto e finalidade da contabilidade	5
2.2.3 – Funções da contabilidade	6
2.2.4 – Tipos de contabilidade	6
2.2.5 – Equação fundamental da contabilidade.....	7
2.2.6 – Harmonização contabilística	7
2.2.7 – Origem do sistema de normalização contabilística.....	8
2.2.8 – Caracterização do sistema nacional de contabilidade	8
2.3 – PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS	9
CAPÍTULO III – ADOÇÃO DO PRINCÍPIO CONTABILÍSTICO DO ACRÉSCIMO NO HIA.....	12
3.1.1 – Enquadramento legal.....	12
3.1.2 – Objeto e conceito.....	12
3.1.3 – Promotores	12
3.1.4 – Projeto físico e serviços instalados.....	13
3.1.5 – Público-alvo	14
3.2 – DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS POR NATUREZAS	14
3.2.1 – Rendimentos e gastos	14
CAPÍTULO IV – CONCLUSÃO	23
REFERÊNCIAS	

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Registo contabilístico da faturação processada e faturação pendente	16
Tabela 2. Registo contabilístico de uma receção de matéria-prima, respetiva fatura e consumo	18
Tabela 3. Registo contabilístico de devolução de matéria-prima e respetiva nota de crédito	18
Tabela 4. Registos contabilísticos associados ao processamento de honorários médicos....	19
Tabela 5. Registo contabilístico do pagamento dos honorários médicos, enfermeiros e equiparados.	20
Tabela 6. Registo contabilístico das faturas emitidas pelos prestadores de serviços	21
Tabela 7. Registo contabilístico de uma ordem de compra de serviços (01/01/202X a 30/04/202X).....	21
Tabela 8. Registo contabilístico da fatura de serviços emitida a 03/05/202X.....	22
Tabela 9. Registo contabilístico da apólice de seguro, trimestral, de acidentes de trabalho de 01/10/202X.....	22

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Despesa corrente em saúde por agentes financiadores (2016-2019)	4
Figura 2. Planta do edifício do HIA	13

LISTA DE ABREVIATURAS

- CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CNC – Comissão Nacional de Contabilidade
CSP – Cuidados de Saúde Primários
DR – Demonstração de resultados por naturezas
HIA – Hospital Internacional dos Açores, SA
IAS – Norma Internacional de Contabilidade (*“International Accounting Standard”*)
IASB – *“International Accounting Standards Board”*
IFRS – Norma Internacional de Relato Financeiro (*“International Financial Reporting Standard”*)
NCRF – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro
PCGA – Princípios de contabilidade geralmente aceites
POC – Plano Oficial de Contabilidade
SNC – Sistema Nacional de Contabilidade
SNS – Serviço Nacional de Saúde
SRS – Serviço Regional de Saúde

CAPÍTULO I – INTRODUÇÃO

O presente relatório está a ser realizado no âmbito do Mestrado em Ciências Económicas e Empresariais, com especialização em Finanças e Contabilidade sob a orientação do Prof. Doutor Gualter Couto e Prof. Doutor Pedro Pimentel.

O princípio contabilístico do acréscimo, segundo Gonçalves & Marques (n.d.), considera-se um dos princípios de maior relevância na prática da contabilidade, uma vez que transmite clareza e fiabilidade nos dados em análise.

Este princípio, acarreta a necessidade de apuramento de todos os gastos e rendimentos a imputar a um determinado período económico, independentemente, deste gasto ou rendimento terem originado fluxo de caixa neste mesmo período. Tal facto, permite apurar de forma criteriosa o verdadeiro resultado operacional de uma empresa.

O HIA – Hospital Internacional dos Açores, SA., adiante designado por “HIA”, pratica critérios contabilísticos que corroboram com as normas internacionais de contabilidade e as normas contabilísticas de relato financeiro, pelo que o reconhecimento e mensuração do seu rédito resulta do justo valor atribuído à contraprestação recebida ou a receber, pela prestação de serviços decorrente da sua atividade de prestação de cuidados de saúde com internamento, quando razoavelmente mensurável e provável a obtenção de benefícios económicos futuros.

O HIA regista os seus rendimentos e gastos de acordo com o regime do acréscimo, pelo qual os seus rendimentos e ganhos são reconhecidos à medida que são gerados, independentemente do momento em que são recebidos ou pagos. As diferenças temporárias entre os montantes financeiros e os correspondentes rendimentos e gastos são registados nas rubricas “Devedores e credores por acréscimos” do Balanço.

CAPÍTULO II – REVISÃO DE LITERATURA

No presente capítulo irá ser abordada literatura referente à evolução do serviço nacional de saúde e o seu modelo de financiamento, conceitos de contabilidade, a sua origem, objeto e finalidade, harmonização contabilística, origem do sistema de normalização contabilística e caracterização do sistema nacional de contabilidade.

2.1 - Serviço nacional de saúde

O Serviço Nacional de Saúde (SNS), atravessou um longo período até à sua constituição em 1979. No século XV, os cuidados de saúde eram assegurados pelas Misericórdias, cujo objetivo era a prestação de apoio aos mais carenciados. A partir do século XVIII, o Estado, associa-se a esta ação e procede à criação de hospitais públicos e universitários (Barros e Simões, 2007, citado em Aguiar, 2010).

A saúde em Portugal, depara-se com diversas fases e sujeita-se a alterações políticas, económicas e sociais, que influenciam significativamente a organização dos serviços de saúde. A entrada de Portugal na Comunidade Económica Europeia em 1986, potenciou o início de um novo ciclo, nomeadamente com a legislação que promove a autonomia administrativa e financeira dos hospitais do SNS. A alteração da Constituição Portuguesa em 1989 e a aprovação da Lei de Bases da Saúde em 1990, registaram as principais mudanças nas orientações estratégicas, responsabilização, contratualização de cuidados e a descentralização, o que promoveu diversas reformas do SNS (Escoval, et al., 2010).

Mediante as diferentes orientações políticas, os diferentes fatores económicos e as opiniões sociais, criou-se uma visão comum de prestação de cuidados de saúde, dividindo-as em três grandes redes:

- **Cuidados de saúde primários** – considerados serviços de cuidados de primeira linha “o pilar central do sistema de saúde, assumindo importantes funções de promoção da saúde, prevenção e prestação de cuidados na doença, continuidade de cuidados e articulação com outros serviços de saúde” (Administração Central do Sistema de Saúde, IP [ACSS], 2013, p.1).
- **Cuidados de saúde hospitalares** – serviços prestados por unidades hospitalares e identificados como episódios de curta duração, onde são desenvolvidos um “conjunto de ações de prevenção, diagnóstico e tratamento realizadas a doentes

na fase aguda de doenças, cujos episódios se caracterizam pela necessidade de intervenções especializadas, exigindo o recurso a meios/recursos com tecnologia diferenciada” (Ministério da Saúde, 2014, p.22).

- **Cuidados de saúde continuados** – serviços assegurados por uma rede nacional de respostas públicas, privadas e sociais, através de unidades de internamento e ambulatório, com equipas de trabalho hospitalar e domiciliário, “são cuidados de convalescença, recuperação e reintegração de doentes crónicos e pessoas em situação de dependência que visam a recuperação global, promovendo a autonomia e melhorando a funcionalidade da pessoa dependente, através da sua reabilitação, readaptação e reinserção familiar e social.” (Ministério da Saúde, 2015).

A prestação de cuidados de saúde, apesar da sua diferenciação de âmbitos, deve ser encarada com uma única rede. O público-alvo é o mesmo nas diferentes redes existentes (por exemplo, o doente que hoje é atendido no centro de saúde poderá ser encaminhado para o hospital devido à gravidade da sua doença e posteriormente poderá necessitar de cuidados continuados para a sua reabilitação (Barras, 2016).

O desempenho dos Hospitais Públicos Portugueses é sempre uma temática que preocupa os cidadãos, mas os avanços científicos, a sistematização dos serviços e a opinião pública têm sido características que impulsionam a melhoria na rede hospitalar. Segundo Nunes *et al.*, 2012, os decisores dos vários níveis de governação política e da administração de saúde são:

- Proteger e reforçar os pontos fortes;
- Mitigar e se possível eliminar os pontos fracos;
- Ter em consideração e controlar na medida do possível as ameaças;
- Aproveitar da melhor forma as diversas oportunidades.

2.1.1 – Modelos de financiamento do SNS

Para analisarmos o financiamento de um sistema de saúde, há que ter em consideração duas perspetivas: a origem dos recursos e o modo como os mesmos serão distribuídos. Na perspetiva da origem devem ser respondidas as questões: Quem paga? Como paga? Quando e quanto paga? Segundo Campos (1992, citado em Godinho, 2008), o SNS Português tem

três tipos de prestadores, os públicos, os privados com fins lucrativos e os privados com fins de solidariedade social.

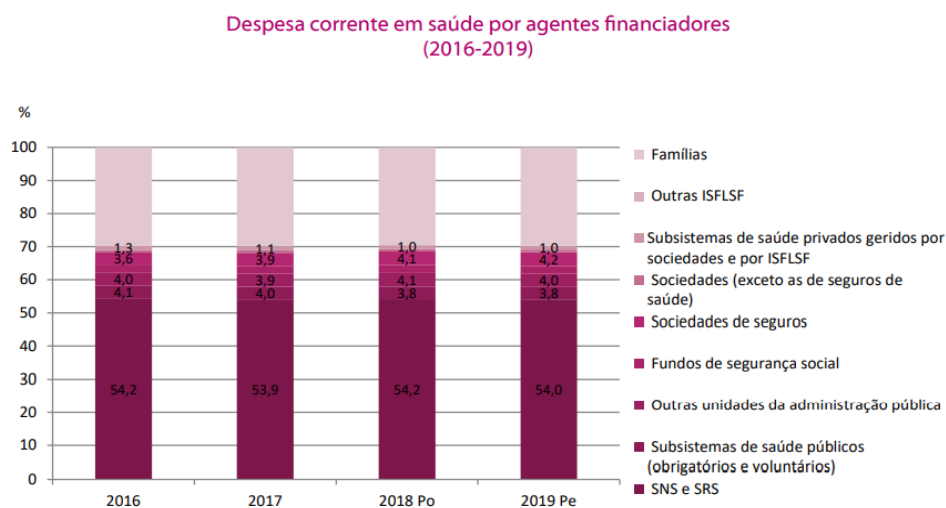
A maioria do financiamento é proveniente de impostos e o seguro privado apenas representa uma parte complementar deste financiamento. A maioria da despesa em saúde (54%) é suportada pelo SNS e pelos Serviços Regionais de Saúde (SRS), enquanto as despesas diretas das famílias representam 29,7% das despesas em saúde.

As clínicas e os consultórios médicos, as farmácias, os hospitais e os cuidados domiciliários para idosos ou pessoas incapacitadas representam cerca de 90% das despesas em saúde dos agregados familiares. As famílias também suportam, quase em exclusivo, os cuidados dentários, uma vez que os mesmos maioritariamente são prestados por entidades privadas.

De acordo com a Figura n.º 1, o financiamento do sistema de saúde é suportado em 3,8% pelos subsistemas de saúde, 4,2% pelos seguros de saúde, 4% por outras unidades da administração pública, 1,2% pelos fundos de segurança social e uma percentagem residual por outras instituições sem fins lucrativos ao serviço das famílias.

Em termos estruturais, entre 2017 e 2019, destaca-se o aumento do peso relativo das despesas das sociedades de seguros em 0,3 p.p. (4,2% da despesa corrente de 2019 face a 3,9% em 2017) e a diminuição de 0,2 p.p. do peso relativo da despesa dos subsistemas de saúde públicos (obrigatórios e voluntários).

Figura 1. Despesa corrente em saúde por agentes financiadores (2016-2019)



Fonte: INE, Conta Satélite da Saúde, 2021

Desta análise pode-se concluir que os maiores agentes financiadores da despesa de saúde em Portugal, são o SNS e o SRS. A despesa privada das famílias também acarreta uma proporção significativa.

Anualmente, é regulamentado no orçamento nacional, um orçamento que estima o valor total das despesas do SNS, no entanto, uma vez que as despesas de saúde têm atingido valores superiores ao orçamentado, é sempre necessária a aprovação de orçamentos complementares.

2.2 – Conceito de contabilidade

Segundo Barros (2002, citado em Prado, 2021): “Pode-se definir a Contabilidade como uma ciência social que estuda e pratica as funções de controle e de registo relativas aos atos e factos da Administração e da Economia. Mais especificamente, trata-se do estudo e do controlo do património das entidades (empresas).”

Para Ribeiro (2013), “A contabilidade é uma ciência que possibilita, por meio de suas técnicas, o controlo permanente do património das empresas.”

2.2.1 – Origem da contabilidade

Segundo a publicação de Tibúrcio (2013), estudos revelam que a contabilidade teve origem em 1494, quando Luca Pacioli publicou a sua obra “*Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni e Proportionalita*”, onde estabelece um novo padrão de escrita e argumentação sobre álgebra, e o seu impacto no desenvolvimento subsequente e a padronização de métodos contabilísticos. Nesta obra, descreve os métodos contabilísticos usados entre os comerciantes do norte de Itália, incluindo a escrituração de dupla entrada, balanços de ensaio, balanços entre outras ferramentas ainda utilizadas pelos contabilistas.

2.2.2 – Objeto e finalidade da contabilidade

O objeto de estudo da contabilidade é o património (bens, direitos e obrigações) de uma organização/empresa e a sua representação gráfica, normalmente apresenta-se em forma de T, onde a coluna da esquerda reflete os montantes a débito e a coluna da direita, os montantes a crédito.

A contabilidade tem como finalidade o registo dos factos patrimoniais e a produção de informação que visem o planeamento e controlo das ações dos gestores.

2.2.3 – Funções da contabilidade

A contabilidade possui duas funções, a administrativa, onde há controlo do património, tanto ao nível estático quanto ao nível dinâmico, mediante o registo de factos patrimoniais em livros, sendo os principais Livro Diário e Livro Razão e, a função económica, cujo objetivo é o apuramento do resultado (rédito), ou seja, apurar o lucro ou prejuízo de uma entidade.

2.2.4 – Tipos de contabilidade

São conhecidos dois tipos de contabilidade: a financeira ou geral, que se direciona, essencialmente, para o relato financeiro de uma determinada organização/empresa, de modo a prestar informação aos seus *stakeholders* (p. ex. clientes, investidores, fornecedores), através da organização e da apresentação das demonstrações financeiras. Trata-se de uma contabilidade centrada no registo periódico de informações de âmbito económico e financeiro e de uma obrigação legal de utilidade vital para a tomada de decisões de gestão e, a contabilidade de gestão ou interna, que fornece informação sobre a posição financeira e sobre a formação dos resultados da organização/empresa aos gestores intermédios e gestores de topo. Trata-se de uma contabilidade mais detalhada, no que diz respeito ao cálculo dos custos associados à produção de um determinado produto/serviço ou *mix* de produtos/serviços, o que possibilita avaliar o custo e rentabilidade do(s) mesmo(s). Também é possível avaliar o desempenho operacional de uma unidade de produção, secção ou departamento de uma entidade.

Para que a entidade se torne mais eficiente e competitiva em todos os seus setores, é imprescindível que desenvolva e mantenha um bom sistema de contabilidade de gestão, que lhe dê informação precisa e atualizada das suas diferentes atividades, produtos e serviços.

Comparativamente, à contabilidade financeira, a contabilidade de gestão está menos sujeita a regras externas, pelo que cada entidade pode estabelecer os seus próprios critérios para a sua execução. Estes critérios devem ser estabelecidos de forma a garantir a informação necessária para a tomada de decisões assentes na qualidade, eficiência de custo e dos processos, de modo a maximizar a sua oferta em termos de qualidade/preço (Nunes, 2019).

2.2.5 – Equação fundamental da contabilidade

Para Nunes (2021), o ativo (A) ou património bruto de uma entidade é constituído por bens e direitos e o passivo (P), ou passivo exigível, pelas obrigações.

A sua diferença resulta no património líquido (PL), situação líquida ou capital próprio. Se a situação líquida é positiva (ativa ou superavitária), temos $A > P$, nula ou compensada se $A = P$ e, negativa (passiva, deficitária) se $A < P$.

2.2.6 – Harmonização contabilística

Inicialmente, a contabilidade era praticada de acordo com o parecer de quem a executava, o que após a Revolução Industrial e a expansão económica, com o surgimento de grupos de empresas, sociedades de capitais e o recurso ao crédito, a contabilidade assume um papel de maior relevância para os acionistas, credores, financiadores, entre outros, pelo que surge a necessidade de se estabelecer um conjunto de regras: os princípios de contabilidade geralmente aceites (PCGA) (Rodrigues, 2019).

Segundo Amaral (2001), a globalização tornou-se evidente a partir do momento em que ocorre a liberdade de circulação de pessoas e bens, há o desenvolvimento de tecnologias de informação, tais como o *e-commerce*, e há a criação de espaços a nível mundial e redes de transporte a nível internacional.

O crescimento das empresas e a necessidade de encontrar novos investidores veio enfatizar a importância da qualidade financeira, uma vez que se pretende que esta seja credível e neutra, evitando juízos de valor, para que os utilizadores desta informação possam tirar conclusões apropriadas. Desta forma, cria-se a necessidade de minimizar as inconsistências nos procedimentos contabilísticos, entre os diferentes países, sendo fundamental a implementação de normas, aceites internacionalmente, que garantam que a informação que sustenta a tomada de decisões económicas de todos os agentes económicos seja transparente, compreensível, fiável, consistente e comparável à escala internacional.

Para Belkaoui (1992, citado em Kimeli, 2017), as vantagens da harmonização contabilística a nível internacional, são várias, podendo destacar-se o facto de vários países não terem um conjunto de normas de contabilidade e auditoria, adequados, leva a que as normas aceites internacionalmente, eliminem os custos de implementação de um processo completo de harmonização contabilística, bem como permite que estes países façam parte da

tendência contabilística dominante. A conceção, promulgação e imposição de normas de contabilidade implicaria elevados custos, o que não seria rentável se cada país criasse o seu próprio processo.

O crescimento da internacionalização das economias mundiais e o aumento da interdependência entre as nações, no que concerne o comércio internacional e os fluxos de investimento, são fatores que viabilizam a aceitação de normas internacionais de contabilidade e auditoria.

Sá (1998), refere que a “normalização contabilística permite compreender uma situação patrimonial levantada em qualquer parte do mundo, com o mesmo teor e condições técnicas, assim como a preservação de uma sincera exibição dos dados”.

2.2.7 – Origem do sistema de normalização contabilística

Para que o normativo contabilístico português ficasse em sintonia com as Diretivas Contabilísticas e com os Regulamentos da UE/UEM, a Comissão Nacional de Contabilidade (CNC) apresentou a 15 de janeiro de 2013, ao Governo, um documento intitulado de “Projeto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística”, no qual refere as razões que justificam a necessidade de alinhamento entre o normativo contabilístico português e as normas internacionais de contabilidade, tais como as alterações na conjuntura económica e financeira dos últimos anos e o contínuo crescimento da internacionalização das empresas, como por exemplo a criação de subsidiárias, fusões, aquisições, empreendimentos conjuntos e alianças estratégicas.

2.2.8 – Caracterização do sistema nacional de contabilidade

O Governo, aprovou em 2009, o Sistema Nacional de Contabilidade (SNC), na sequência da proposta apresentada pela CNC. Este novo sistema de contabilidade, tem por base as Normas Internacionais de Contabilidade e é compatível com as Diretivas Comunitárias.

O SNC, também veio melhorar significativamente o relato financeiro em Portugal, tendo especial atenção às especificidades das entidades de menor dimensão que podem regular-se por um normativo mais simplificado (NCRF-PE ou Normalização Contabilística para Microentidades).

Trata-se de um sistema assente em princípios e não tanto em regras como acontecia com no anterior Plano Oficial de Contabilidade (POC). Segundo Rodrigues (2019), os principais objetivos do SNC são:

- “Aumentar a relevância da informação financeira, estando assente num conceito de *full disclosure*, isto é, divulgações alargadas, o que proporciona informação mais transparente, com os consequentes benefícios para a entidade decorrentes de uma atitude de maior confiança dos utentes das contas; e
- Aumentar a comparabilidade da informação financeira”.

Sempre que o SNC seja omissivo, deverá recorrer-se primeiramente às Normas Internacionais de Contabilidade, adotadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/2002 e posteriormente às IAS/IFRS emitidas pelo IASB e respetivas interpretações.

2.3 – Princípios contabilísticos

A contabilidade de uma entidade é de extrema importância para a sua própria organização e funcionamento, pois cria informação fundamental sobre a sua situação económica e financeira refletida nas principais demonstrações financeiras (balanço, demonstração de resultados por naturezas, demonstração das alterações no capital próprio, demonstração dos fluxos de caixa e anexo).

De modo a garantir que a informação se encontra correta, completa e verdadeira, é definido no plano oficial de contabilidade, aplicável à maioria das entidades, um conjunto de regras básicas que a contabilidade deve obedecer, sendo estas regras conhecidas por princípios contabilísticos.

Os princípios contabilísticos têm como objetivo zelar pela obtenção correta e exata da imagem da situação das empresas, no que concerne ao seu património e aos seus fluxos económicos e monetários num determinado período, desta forma o plano oficial de contabilidade determina sete princípios contabilísticos: princípio da continuidade, princípio da consistência, princípio da especialização, princípio do custo histórico, princípio da prudência, princípio da substância sobre a forma, e princípio da materialidade.

Segundo, Gonçalves & Marques (n.d.) estes princípios definem-se por:

- **Princípio da continuidade** – a gênese da criação de uma empresa é a que a mesma irá perdurar no tempo, e como tal não é o seu objetivo o encerramento, exceto se por um forte motivo se justifique tal decisão.
- **Princípio da consistência** – este princípio considera que a empresa não altera as suas políticas contabilísticas ao longo dos exercícios económicos, ou seja, uma empresa ao adotar um determinado critério deverá ser no pressuposto de o manter. Caso ocorra a necessidade de o alterar, haverá lugar à divulgação de tal acontecimento nas demonstrações financeiras. O benefício de uma empresa manter as suas políticas contabilísticas permite à própria e aos seus interessados a obtenção de informação de caráter económico de maior fiabilidade, pois garante uma base comparativa igual.
- **Princípio da especialização (ou acréscimo)** – as operações realizadas num determinado exercício económico influenciam os resultados da empresa, independentemente do momento em que se realizam os seus recebimentos e pagamentos. Considera-se um dos mais importantes princípios contabilísticos pois permite uma clara distinção entre procedimentos de tesouraria e de gestão, i.e., entre recebimentos e pagamentos na ótica financeira e o gasto e o rendimento na ótica da gestão. Assim, todos os gastos e rendimentos devem ser reconhecidos em determinada data no exercício económico a que reportam, garantindo desta forma uma posição correta da empresa neste período. O § 22 da Estrutura Conceptual define este regime como o regime sob o qual: “os efeitos das operações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorrem (e não quando, o dinheiro ou o seu equivalente seja recebido ou pago) sendo registadas nos livros contabilísticos e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionam.” (Ministério das Finanças, 2015).
- **Princípio do custo histórico** – os registos contabilísticos realizam-se com base numa realidade efetiva, em contraste com valores aleatórios ou subjetivos. Este princípio refere-se apenas aos registos contabilísticos e não à avaliação de elementos patrimoniais. É com base neste princípio que os gastos efetivamente realizados se apoiam, ou seja, se existirem gastos superiores aos comprovativos que os sustentam, tais gastos não devem ser reconhecidos.

- **Princípio da prudência** – a contabilidade de uma empresa deve registrar todas as perdas de valor e não atender aos ganhos potenciais. Este princípio deve ser observado nos seguintes pontos:
 - a) somente nos lucros realizados até à data do encerramento do balanço podem nele ser inscritos;
 - b) devem tomar-se em conta os riscos previsíveis e as perdas eventuais que tenham a sua origem no exercício ou exercício anterior, mesmo se estes riscos e perdas apenas tenham sido conhecidos entre a data de encerramento do balanço e a data na qual o mesmo é elaborado;
 - c) devem tomar-se em conta as depreciações quer o exercício apresente prejuízo ou lucro.

Este princípio permite a contabilização de todas as perdas quando se conheçam as mesmas, e os lucros somente quando se realizam. Aplicado aos inventários, este princípio determina a avaliação ao preço de custo ou ao preço de mercado, dos dois o mais baixo, para que possam ser registadas potenciais perdas.

- **Princípio da substância sobre a forma** – as operações devem ser contabilizadas em função da realidade financeira subsequente e não em função da sua forma legal. Trata-se de um princípio igualmente importante na medida em que contribui para o apuramento da “verdade” sobre a realidade da empresa. Pode-se usar como exemplo o contrato de Locação Financeira de um bem que, embora seja um bem que não está em nome da empresa, deverá ser considerado parte dos bens da empresa e assim registado.
- **Princípio da materialidade** – este princípio considera que todas as demonstrações financeiras devem conter todos os elementos relevantes passíveis de influenciar a avaliação ou decisão dos utentes interessados, pelo que é necessário relevar todos os factos significativos da empresa.

CAPÍTULO III – ADOÇÃO DO PRINCÍPIO CONTABILÍSTICO DO ACRÉSCIMO NO HIA

No presente capítulo será identificada a empresa em estudo e ilustrados alguns casos práticos com vista a enquadrar o princípio contabilístico da especialidade (acréscimo).

3.1.1 – Enquadramento legal

O HIA – Hospital Internacional dos Açores, SA, foi constituído na conservatória de Évora, a 7 de maio de 2017 com a natureza jurídica de sociedade por quotas, a qual em outubro do mesmo ano transformou-se em sociedade anónima.

Situa-se na Rua Alameda do Conhecimento, n.º 3, na freguesia do Rosário, concelho de Lagoa.

É um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime misto de IVA, onde os serviços de cuidados de saúde enquadram-se no regime de isenção art.º 9º do CIVA, e regime normal, no que concerne aos apoios (patrocínios) recebidos.

3.1.2 – Objeto e conceito

Trata-se de uma unidade de saúde localizada na ilha de São Miguel, diferenciada com internamento e uma capacidade instalada integrada única na região dos Açores.

A sua construção e exploração visa colmatar uma importante lacuna na prestação de cuidados de saúde na região, não só para a população residente como também para a população flutuante que a região acolhe. Para tal o HIA aposta em três grandes pilares: Serviços hoteleiros de qualidade, Inovação e tecnologia de ponta e Recursos humanos de excelência.

3.1.3 – Promotores

Luís Miguel Farinha, natural de Évora, gestor, licenciado em Gestão de Empresas pela Universidade de Évora e presidente do Conselho de Administração do HIA, em parceria com José Manuel Baptista, médico cardiologista de intervenção, licenciado em Medicina pela Faculdade de Ciências Médicas de Lisboa, e doutorado pela Universidade de *Erasmus*, Roterdão, Holanda, foram os grandes impulsionadores deste projeto.

Como detentores do capital da empresa, destacam-se as sociedades Cifra Opcional, Lda., sediada em Lisboa, com objeto social de atividades de consultoria para negócios e gestão, Diagonalstream, Lda., sediada em Portimão, com objeto social de prestação de serviços médico-cirúrgicos, gestão de unidades de saúde, consultoria em gestão e Menlo Capital Healthcare, SA., sediada em Lisboa, com objeto social de outras atividades de consultoria para os negócios e a gestão.

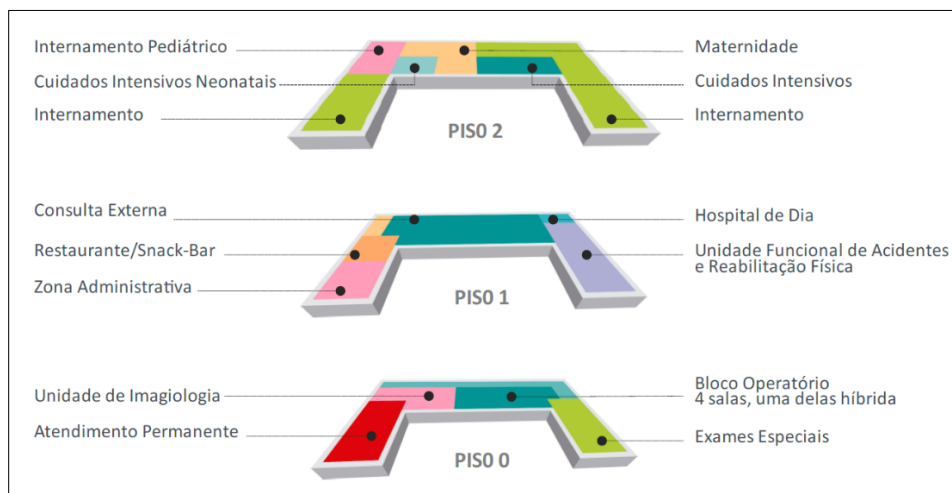
3.1.4 – Projeto físico e serviços instalados

O edifício do HIA ocupa aproximadamente 13.000 m², distribuídos por três pisos conforme Figura n.º 2.

Dispõe do serviço de ambulatório, de meios complementares de diagnóstico, urgência geral, bloco operatório, unidades de internamento, maternidade, unidade de hemodinâmica, unidade de cuidados intensivos, pediatria, ginecologia, unidade de radiologia, administração e serviços administrativos.

Também oferece o serviço de atendimento permanente de Medicina Geral e Familiar, 24 horas, serviço de atendimento permanente de pediatria e de observação, bloco operatório com três salas (uma delas híbrida), internamento com capacidade para 50 camas, hospital de dia, laboratório de análises clínicas, transporte de ambulância, serviço de imagiologia, exames especiais, entre outros.

Figura 2. Planta do edifício do HIA



3.1.5 – Público-alvo

O objetivo geral do HIA, assenta num mercado diversificado, pelo que faz parte do seu *target* e da sua estratégia de comunicação, a população residente nos Açores, a população emigrante, o turismo de saúde, a população com seguros de saúde o estado e entidades relacionadas.

3.2 – Demonstração de resultados por naturezas

O modelo da demonstração de resultados por naturezas (DR), adotado pelo HIA, reporta ao modelo aprovado pela Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho.

A DR avalia o desempenho económico da atividade e evidencia os rendimentos obtidos e os seus gastos associados. Os rendimentos englobam os réditos e os ganhos. O rédito resulta do decurso ordinário da(s) atividade(s) da entidade, e os ganhos compreendem rendimentos que não fazem parte do objeto principal da empresa, tais como a alienação de ativos fixos tangíveis, subsídios recebidos, donativos, patrocínios, etc.

As demonstrações financeiras do HIA, são preparadas de acordo com o regime do acréscimo, pelo que todos os gastos e rendimentos de um determinado período económico são registados no período a que correspondem, garantido desta forma uma interpretação fiável e verdadeira dos seus resultados.

“As demonstrações financeiras preparadas de acordo com o regime de acréscimo informam os utentes não somente das transações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de caixa, mas também das obrigações de pagamento no futuro e de recursos que representem caixa a ser recebida no futuro.” (Ministério das Finanças, 2015).

3.2.1 – Rendimentos e gastos

De acordo, com o §20 da NCRF 20, as prestações de serviços devem ser reconhecidas, quando garantidas, cumulativamente, as seguintes condições:

- A quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada;
- Seja provável que os benefícios económicos associados à transação fluam para a entidade;
- A fase de acabamento da transação à data do balanço possa ser fiavelmente mensurada; e

- Os custos incorridos com a transação e os custos para concluir a transação possam ser fiavelmente mensurados.

Quanto à mensuração do rédito, a referida norma, no §§ 9 e 10, refere que o rédito deve ser mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, tendo em consideração possíveis descontos, e que a sua quantia é geralmente determinada por acordo entre a entidade e o comprador ou utente do ativo.

Os rendimentos do HIA, são maioritariamente resultado da sua atividade principal de prestação de cuidados de saúde, mas também são reconhecidos subsídios ao investimento e à exploração e uma percentagem residual de ganhos provenientes de patrocínios.

Os rendimentos clínicos do HIA são faturados aos utentes e/ou parceiros de negócio, seguradoras e SRS, cumprindo-se a obrigação prevista na alínea b) do art.º 29º do CIVA.

O compromisso do HIA com o seu utente, inicia-se no momento em que o mesmo, procura os seus serviços para a marcação de um ou mais atos clínicos. Esta primeira relação pode ser feita presencialmente ou através do serviço disponibilizado de *call center*, e origina o “bloqueio” na agenda de um prestador de serviços, médico ou outro semelhante.

No momento da chegada do utente ao hospital, o mesmo dirige-se a um dos quiosques disponíveis e retira uma senha de *check-in* a qual irá permitir que de uma forma ordeira o utente possa ser reencaminhado para uma das receções disponíveis e faça sua admissão administrativa. Posteriormente, aguarda em espaço definido para o efeito, pela sua admissão clínica em consulta ou procedimento clínico.

No âmbito da consulta ou procedimento clínico, o médico ou equiparado é responsável por introduzir no sistema todos os atos praticados e os consumíveis utilizados. Terminados os procedimentos o prestador de serviços dá alta clínica ao utente, o qual deverá dirigir-se novamente a um dos quiosques e retirar a senha para pagamento dos serviços que lhe foram prestados. Quando chegada a sua vez, o(a) rececionista, através do sistema, recolhe a informação de todos os atos e consumos imputados ao utente e emite de uma fatura/recibo, que poderá ser paga através de efetivo, multibanco ou cheque. Se o serviço prestado ao utente for participado por um seguro de saúde é emitida, simultaneamente, uma fatura a crédito, à seguradora na sua quota-parte (o prazo de recebimento varia entre 60-120 dias, entre seguradoras e SRS).

Caso ocorra, a impossibilidade de faturação no imediato, no final de cada dia, o sistema valoriza os atos praticados aos utentes com base em tabelas de preços previamente, registadas no sistema e origina “faturação pendente”. No caso do parceiro ADSE, a emissão de faturas é feita de forma consolidada no final de cada semana, nas quais são referidas informações quanto à identificação do utente, os atos praticados, as diárias em caso de internamento e os consumos.

No final de cada mês é extraído do sistema uma listagem de faturação processada (faturação emitida e comunicada através de ficheiro SAFT-T à Autoridade Tributária) e de faturação pendente.

A preparação do fecho mensal da contabilidade tem em consideração, os réditos reconhecidos através da emissão de faturas aos utentes e parceiros de negócios, e o registo por acréscimo dos valores dos atos médicos praticados no mês e que não foram faturados no mesmo período. Aquando da faturação destes atos, na contabilidade procede-se à reversão do acréscimo, conforme demonstrado na Tabela 1.

Tabela 1. Registo contabilístico da faturação processada e faturação pendente

31/03/202X	Débito	Crédito	Valor
Faturação processada (atos realizados no mês)	111/121/211	721X	A
Faturação pendente	2721	721Y	B

30/04/202X	Débito	Crédito	Valor
Faturação processada (total)	111/121/211	721X	B +C
Faturação processada (atos realizados no mês anterior)	721Y	2721	B
Faturação pendente	2721	721Y	D

A 31/03/202X, o rédito do HIA é de A + B, dos quais B corresponde a atos médicos praticados neste mês, que não foram faturados aos utentes, e como tal foram acrescidos aos rendimentos do período. Durante o mês seguinte, ocorreu a faturação de B + C. Como B já havia sido considerado como rendimento em 03/202X, procede-se à reversão do acréscimo e diminuição do rédito de 04/202X no valor dos atos agora processados (faturados). Em 04/202X, são novamente analisados os atos médicos praticados para os quais não ocorreu no mês a sua faturação e feito o seu respetivo acréscimo (D).

Em suma, são periodicamente analisadas as datas dos atos médicos realizados e a data de emissão das respetivas faturas aos utentes, o que determina a necessidade de acrescer ou reverter rendimentos, no período.

No âmbito do processo clínico, o paciente consome matérias-primas, as quais são imputadas ao doente à medida que são consumidas. Utilizando como exemplo uma cirurgia, é alocado ao processo do doente o ato da cirurgia, os fármacos utilizados e os dispositivos médicos ou material de prótese aplicado, estando posteriormente esta informação disponível em sistema para consulta na receção e para faturação.

O material de próteses é maioritariamente adquirido à consignação, pelo que à medida que é consumido e introduzido o seu consumo no sistema é emitida uma nota de encomenda para o respetivo fornecedor, que procede à emissão da fatura desta matéria-prima, e simultaneamente, o HIA emite uma receção de mercadoria.

O processo de aquisição de matérias-primas tem início na necessidade encontrada e na emissão de uma nota de encomenda que posteriormente é enviada ao fornecedor. Nesta nota de encomenda constam informações, como quantidades, descrição do(s) produto(s), preço de custo (valor antecipadamente acordado com o fornecedor) e eventuais descontos e prazos de pagamento.

O HIA no momento da receção dos seus inventários, faz a confirmação visual dos produtos e quantidades recebidas e posteriormente emite no sistema uma receção de mercadoria que pode satisfazer total ou parcialmente a respetiva nota de encomenda. À medida que são feitas novas encomendas para os mesmos produtos e variando o seu preço de custo, os inventários em sistema ficam valorizados ao custo médio ponderado.

Desta forma, e sendo cada consumível imputado ao doente na medida em que são utilizados, os preços que constam em sistema vão permitir calcular o custo do consumo, e calcular o valor da respetiva venda ao doente.

No caso dos consignados, os artigos são imediatamente após a cirurgia criados no sistema, de modo a permitir que a equipa de faturação possa corretamente dar alta administrativa ao paciente. Existem artigos que não são passíveis de serem imputados ao doente, como por exemplo, as luvas utilizadas numa consulta, pelo que o seu custo já está incluído no preço base do ato médico.

O processo de introdução no *software* de contabilidade de toda esta informação ocorre por integração de dados entre os dois sistemas, Glintt no caso de gestão de stocks, gestão de clientes e faturação e o sistema Primavera para registo e controlo da contabilidade interna.

No departamento de logística e farmácia são recolhidas as faturas de todos os inventários, às quais são associadas as respetivas receções de mercadoria, que posteriormente são entregues no departamento financeiro, mais especificamente ao responsável pela contabilidade.

Na contabilidade, as faturas são registadas no *software* Primavera através da transformação/satisfação da receção de mercadoria e transferência do valor da conta de fornecedor “faturas em receção” para “fornecedores gerais”, conforme exemplificado na Tabela 2. O HIA utiliza o sistema de inventário permanente.

Tabela 2. Registo contabilístico de uma receção de matéria-prima, respetiva fatura e consumo

	Débito	Crédito	Valor
Receção de matéria-prima X	331	225	E
Fatura n.º 553 (matéria-prima X)	312	221	E
	225	312	E

	Débito	Crédito	Valor
Consumo de matéria-prima X	612	331	E

Pode também existir a necessidade de devolução de matérias-primas, por não se encontrarem nas devidas condições de acondicionamento, validades de curta duração ou até por questões de erros de faturação por parte do fornecedor, sendo solicitado ao fornecedor através de documento interno de “devolução ao fornecedor”, a emissão de uma nota de crédito, para a qual procede-se ao registo demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3. Registo contabilístico de devolução de matéria-prima e respetiva nota de crédito

	Débito	Crédito	Valor
Devolução de matéria-prima Y	225	331	F
Nota de Crédito n.º 24 (matéria-prima Y)	221	3172	F
	3172	225	F

Os gastos operacionais do HIA são, maioritariamente, oriundos da contabilização dos serviços prestados pelo corpo clínico, médicos, enfermeiros e equivalentes, pelo que dado o seu grau de relevância nos resultados operacionais do hospital, estes gastos são tratados e especializados na data em que os atos são praticados e não na data é que o serviço é faturado pelo prestador.

A gestão dos honorários médicos é feita pelo *software* Glintt, o qual encontra-se parametrizado com regras de cálculo para cada ato e grupo de prestadores ou prestador, permitindo desta forma, mensalmente, ser integrado na contabilidade o seu custo mensal.

O valor do custo processado mensalmente, corresponde aos atos médicos praticados e cujo valor já foi recebido dos clientes/entidades pelo HIA, ou seja, por questões de políticas internas de tesouraria, o HIA só paga a prestação de serviços do prestador quando recebe. Por exemplo, podemos ter no imediato *cash flow* da totalidade do serviço prestado pelo HIA, ao utente, mas também podemos ter parte deste valor a receber da seguradora, o que normalmente acontece entre 60 a 120 dias após a realização do serviço.

Quanto aos atos médicos, cuja prestação de serviços não foi ainda faturada ao doente/entidade, ou o seu valor ainda não tenha sido recebido pelo HIA, é extraída mensalmente a listagem de “atos médicos pendentes”, a qual irá dar a informação do valor de custo a acrescer na contabilidade, naquele período.

À semelhança do que acontece com a faturação pendente que é acrescida mensalmente e revertida no período da sua faturação, os honorários médicos também são revertidos quando satisfeitas as condições anteriormente citadas, conforme demonstrado na Tabela 4.

Tabela 4. Registos contabilísticos associados ao processamento de honorários médicos

31/03/202X	Débito	Crédito	Valor
Honorários médicos processados (do próprio mês)	621	278	G
Honorários médicos pendentes	621	2722	H

30/04/202X	Débito	Crédito	Valor
Honorários médicos processados (do próprio mês)	621	278	I
Honorários médicos processados (do mês anterior)	621	278	H
Reversão de atos médicos processados referentes ao mês anterior	2722	621	H
Honorários médicos pendentes	621	2722	J

Após a integração destes dados no *software*, ficam disponíveis no módulo de tesouraria os valores a liquidar aos prestadores.

De acordo, com o n.º 1 e n.º 8 do art.º 101º do CIRS, “as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter imposto, mediante a aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras”, e “A retenção que incide sobre os rendimentos das categorias B e F [...] é efetuada no momento do respetivo pagamento ou colocação à disposição”. No entanto, também se lê na alínea a) do n.º 1 do art.º 101º-B que estão dispensados de retenção na fonte “os rendimentos da categoria B, com exceção das comissões por intermediação na celebração de quaisquer contratos, e da categoria F, quando o respetivo titular preveja auferir, em cada uma das categorias, um montante anual inferior ao fixado no n.º 1 do art.º 53º do CIVA” (12.500€ para o ano de 2022) (Rocha, I., Rocha, J. 2019).

No início do vínculo laboral com os prestadores é lhes fornecida uma ficha individual, na qual para além dos dados pessoais do prestador, existe a informação sobre a obrigatoriedade e dispensa de retenção na fonte, o que permite distinguir os prestadores para os quais o HIA é obrigado a fazer retenção na fonte. Esta informação é transposta para o *software* Primavera, para que na tesouraria sejam corretamente tratados os valores a pagar ao prestador e ao Estado.

Na contabilidade o registo dos pagamentos dos prestadores apresenta-se conforme se segue na Tabela n.º 5.

Tabela 5. Registo contabilístico do pagamento dos honorários médicos, enfermeiros e equiparados.

30/04/202X	Débito	Crédito	Valor
Pagamento sem retenção na fonte	221	121	H + I
Pagamento com retenção na fonte	221		H + I
		2422	K
		121	(H + I) - K

Quando os prestadores enviam a respetiva fatura/recibo para a contabilidade, procede-se ao registo demonstrado na Tabela n.º 6.

Tabela 6. Registo contabilístico das faturas emitidas pelos prestadores de serviços

30/04/202X	Débito	Crédito	Valor
Faturas emitidas pelos prestadores referentes ao pagamento dos honorários processados no mês	278	221	H + I

No caso dos enfermeiros e equiparados eles são remunerados pelas horas registadas no relógio de ponto, que através do *software* RISI é integrado no Primavera o custo mensal destes serviços.

Os restantes custos fixos e variáveis do HIA também respeitam o princípio contabilístico do acréscimo, pois são imputados ao mês a que dizem respeito. Para auxiliar na implementação deste princípio, para todas as necessidades do HIA são feitas ordens de compra (OC). Este documento é emitido quando encontrada uma necessidade de aquisição de um novo bem, objeto ou serviço e contém dados como a descrição do que se pretende adquirir, a data de entrega ou o período do contrato do serviço e o valor total. Também serve para respeitar um fluxo de aprovações, que garante que tudo o que é faturado pelos fornecedores ao HIA, foi aprovado pelo responsável do departamento que criou a necessidade, pelo diretor financeiro e pelo CEO, consoante o valor da aquisição.

No caso, por exemplo, dos custos mensais de água, eletricidade e comunicações é feita uma estimativa com referência à informação histórica e tendo em conta possíveis alterações que se prevejam no decurso da atividade.

Na contabilidade, as ordens de compra dos serviços são registadas, por quantas vezes seja a duração do serviço, de acordo com a Tabela n.º 7.

Tabela 7. Registo contabilístico de uma ordem de compra de serviços (01/01/202X a 30/04/202X)

01/01/202X	Débito	Crédito	Valor
OC n.º 202X-140	6221	2722	L / 4

01/02/202X	Débito	Crédito	Valor
OC n.º 202X-140	6221	2722	L / 4

Tabela 7. (continuação)

01/03/202X	Débito	Crédito	Valor
OC n.º 202X-140	6221	2722	L / 4

01/04/202X	Débito	Crédito	Valor
OC n.º 202X-140	6221	2722	L / 4

No momento, em que a contabilidade dispõe da fatura referente ao serviço prestado, relaciona-a à sua respetiva ordem de compra e faz o registo da Tabela n.º 8.

Tabela 8. Registo contabilístico da fatura de serviços emitida a 03/05/202X

03/05/202X	Débito	Crédito	Valor
Fatura do fornecedor A, referente ao contrato de serviços prestados de 01/01/202X a 30/04/202X	6221	221	L
Anulação OC 202X-140	2722	6221	L

No caso de serviços/despesas diferidas, como por exemplo os seguros, cujo benefício futuro é esperado, por se incorrer anteriormente num gasto, o seu registo é feito na contabilidade com base no documento emitido pela seguradora e reconhecido o seu diferimento e respetivo gasto mensal, como exemplificado na Tabela n.º 9.

Tabela 9. Registo contabilístico da apólice de seguro, trimestral, de acidentes de trabalho de 01/10/202X

01/10/202X	Débito	Crédito	Valor
Recibo n.º 012489	6263		M / 3
	281		(M / 3) x 2
		121	M

01/11/202X	Débito	Crédito	Valor
Recibo n.º 012489	6263	281	M / 3

01/12/202X	Débito	Crédito	Valor
Recibo n.º 012489	6263	281	M / 3

CAPÍTULO IV– CONCLUSÃO

As entidades privadas do sector da saúde ocupam, em Portugal, um papel de grande relevância, pois complementam e suplementam o SNS. Também oferecem uma maior diversidade de serviços, de acesso mais rápido e comodo para os utentes.

A sustentabilidade e continuidade, destas empresas, carece do cumprimento de diversa legislação, própria do sector, mas também de políticas económico-financeiras, que apenas são possíveis através do resultado de uma contabilidade assente em normas e princípios.

Face ao exposto, este relatório teve como objetivo demonstrar a aplicabilidade e a importância de um dos sete princípios contabilísticos - o princípio da especialidade (acrécimo) nas empresas, tendo utilizado, como referência, as práticas utilizadas no HIA.

Este princípio refere que os gastos e rendimentos devem ser imputados ao período económico a que respeitam, mesmo que não tenha ocorrido o seu pagamento/recebimento, o que na prática da contabilidade é assumido pelas empresas a definição deste período, como o período económico da empresa que, salvo as exceções previstas no n.º 10 do art.º 8º, CIRC, equivale ao ano civil, e é com base neste período que se procede à tributação dos rendimentos. Para o HIA, apesar da tributação fiscal dos rendimentos ser anual, há a política interna de apuramento de todos os gastos e rendimentos, mensalmente, de modo a que pontualmente se obtenha informação válida do desempenho económico-financeiro da empresa, o que permite a tomada de decisões de gestão mais adequadas.

Salienta-se igualmente, que o resultado líquido de uma empresa também é um indicador de desempenho económico, o que pode ser determinante no momento em que se pretende obter financiamento, através de entidades bancárias, governamentais ou pela entrada de novos investidores. O resultado líquido positivo de uma empresa aumenta o capital próprio, quando transferido a “Resultados transitados” e não colocado à distribuição dos detentores de capital, o que viabiliza a possibilidade de novos investimentos através da sua retenção.

Neste sentido, face à influência das políticas contabilísticas, também pode uma empresa não especializar corretamente os seus gastos e rendimentos, por omissão ou inexatidão, negligenciado o seu resultado, o que pode subvalorizar ou sobrevalorizar uma empresa e influenciar os seus impostos.

REFERÊNCIAS

- ACSS. (2013). *Metodologia de contratualização para os cuidados de saúde primários no ano de 2013*, 1.
https://www.acss.min-saude.pt/wp-content/uploads/2016/07/Metodologia_2013_CSP.pdf
- Aguiar, F. (2010). *Novos modelos de gestão hospitalar*. [Tese de mestrado, Universidade do Porto]. Repositório Aberto da Universidade do Porto. https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/53459/5/tese_mestrado_filipa_aguiar.pdf
- Amaral, C. (2001). *Processo de harmonização contabilística internacional: Tendências actuais*. *Gestão e Desenvolvimento*, 10, 33-58.
<https://doi.org/10.7559/gestaoedesenvolvimento.2001.67>
- Barras, P. (2016). *O ciclo PDCA no sistema de controlo interno em ambiente hospitalar no SNS*. [Tese de mestrado, Universidade de Évora]. Repositório Digital de Publicações Científicas. <https://dspace.uevora.pt/rdpc/handle/10174/18204>
- Escoval, A., Fernandes, A., Matos, T., & Santos, A. (2010). *Plano Nacional de Saúde 2011-2016 - Cuidados de Saúde Hospitalares*. Lisboa: DGS, 15.
<http://pns.dgs.pt/files/2010/08/CSH2.pdf>
- Godinho, S. (2008). *Avaliação do impacto do modelo SA no desempenho hospitalar*. [Tese de mestrado, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro. <https://ria.ua.pt/bitstream/10773/4893/1/2010000077.pdf>
- Kimeli, E. (2017). Adoção IFRS e mercados de capitais. *Jornal de Finanças e Contabilidade*. Vol. 5 n.º 1, 19-30. <http://www.sciepub.com/reference/189407>
- Ministério das Finanças. (2015). “Aviso n.º 8254/2015”. *Diário da República*” 2ª série – N.º 146 (julho).
https://www.consultoriofiscal.website/files/ugd/16f610_afd903621c8249fc8cc60f9f880f07c3.pdf
- Ministério da Saúde. (2014). *Relatório do Grupo de Trabalho criado para a definição de proposta de metodologia de integração dos níveis de cuidados de saúde para Portugal Continental*. Lisboa, 22.
<https://r-3.sns.gov.pt/wp-content/uploads/2016/05/Relat%C3%B3rio-do-Grupo-de-Trabalho-criado-para-a-defini%C3%A7%C3%A3o-de-proposta-de-metodologia-de-integra%C3%A7%C3%A3o-dos-n%C3%Adveis-de-cuidados-de-sa%C3%Bade.pdf>

- Ministério da Saúde. (2015). *Cuidados Continuados Integrados*. Lisboa.
http://www.portaldasaude.pt/portal/conteudos/informacoes+uteis/cuidados+continuados/cuidados+continuados.htm?wbc_purpose=Basic
- Nunes, C., Correia, C., Ribeiro, C., Santos, C., Marquês, L., Barbosa, M., Pereira, M., Pardal, P., Seixas, T., Ramos, V. (2012). *Análise SWOT e recomendações para o desenvolvimento dos Cuidados de Saúde Primários*. Grupo Técnico para o Desenvolvimento dos Cuidados de Saúde Primários (CSP) - O Ministério da Saúde, 2.
[https://www.ipcb.pt/sites/default/files/upload/rh/files/concursos/Min_Sa%C3%BAde%20%20Recomenda%C3%A7%C3%B5es%20para%20o%20desenvolvimento%20dos%20CSP-2012_09%20\(1\).pdf](https://www.ipcb.pt/sites/default/files/upload/rh/files/concursos/Min_Sa%C3%BAde%20%20Recomenda%C3%A7%C3%B5es%20para%20o%20desenvolvimento%20dos%20CSP-2012_09%20(1).pdf)
- Nunes, P. (2019). *Contabilidade de Gestão (ou Contabilidade Analítica) – Know*.
<https://know.net/cienceconempr/gestao/contabilidade-de-gestao-ou-analitica/>
- Nunes, R. (2021). *O Capital Próprio – Classe 5*. StuDocu.
<https://www.studocu.com/pt/document/universidade-de-lisboa/contabilidade-financeira-i/o-capital-proprio-classe-5/16748448>
- Prado, C. (2021). *Conceito e Importância da Contabilidade*. Akaicon.
<https://akaicon.com.br/blog/conceito-e-importancia-da-contabilidade/>
- Gonçalves & Marques - Contabilistas e Consultores, Lda. (n.d.). *Princípios contabilísticos*.
<https://sites.google.com/site/gmarquescs/servicos/contabilidade/principios-contabilisticos>
- Ribeiro, O. (2013). *Contabilidade básica fácil*. 29.ª Edição. Editora Saraiva.
- Rocha, I., Rocha, J. (2019). *Fiscal – Códigos tributários e legislação conexas*. 21ª Edição. Porto Editora.
- Rodrigues, J. (2019). *Sistema de normalização contabilística SNC explicado*. 7.ª Edição. Porto Editora.
- Sá, L. (1998). *Um projeto de investimento concorrente a um incentivo financeiro do IEFP*, 76-80.
<https://1library.org/article/a-harmoniza%C3%A7%C3%A3o-contabil%C3%ADstica-sistema-de-normaliza%C3%A7%C3%A3o-contabil%C3%ADstica-snc.yevl04l4>
- Tibúrcio, C. (2013, junho 10). *História da Contabilidade: O primeiro livro de contabilidade em língua portuguesa*.
<https://www.contabilidade-financeira.com/2013/06/historia-da-contabilidade-o-primeiro.html>

UNIVERSIDADE DOS AÇORES
Faculdade de Economia e Gestão

Rua da Mãe de Deus
9500-321 Ponta Delgada
Açores, Portugal

