

Com o aumento de empresas internacionais e multinacionais e os mercados de capitais a tornarem-se cada vez mais globais é necessária informação financeira preparada segundo regras uniformes, sendo as normas do IASB as recomendadas. Existem, por isso, vários organismos internacionais com interesse na harmonização contabilística. Fique a conhecê-los melhor.

## Organismos normalizadores da Contabilidade

Por Carlos Alberto da Silva e Cunha

No actual contexto da economia, com um mercado de capitais cada vez mais global, o aumento de empresas internacionais e multinacionais e o desenvolvimento das tecnologias de informação justificam, a nível mundial, a necessidade de informação financeira e práticas de relato financeiro mais uniformes que permitam a sua comparabilidade.

Tal objectivo exige um conjunto de princípios, regras e procedimentos contabilísticos semelhantes, a serem utilizados na preparação e na apresentação das demonstrações financeiras (DF) aos seus utentes.

De facto, no actual contexto, a informação financeira proporcionada aos investidores pelas empresas assume uma importância cada vez maior. É através daquela informação que se mede a eficiência, a eficácia da utilização dos recursos e a capacidade de retorno dos investimentos. Os detentores do capital tendem a aplicá-lo nas empresas que evidenciem uma melhor eficiência na aplicação dos recursos.

Todavia, numa economia globalizada, a informação financeira a proporcionar aos mercados de capitais e financeiros internacionais deixa, necessariamente, de ter características nacionais e tem de possuir qualidades que tornem possível a sua utilização por agentes dos mais variados países. Essas qualidades são, como bem refere Fernandes (2000:1), a compreensibilidade, a comparabilidade e a sua fiabilidade que derivem de

uma sã estrutura conceptual, onde os conceitos, os princípios, regras e os objectivos formem um todo harmonioso e não venham, no futuro, a ser contrariados por normas elaboradas à medida, para dar resposta a situações concretas.

Aquelas qualidades já eram exigidas às empresas, mesmo antes da globalização da economia. Contudo, cada país ou grupo de países adoptavam princípios, regras e procedimentos contabilísticos próprios que divergiam de uns para os outros.

A existência de tal situação acarreta enormes problemas na transposição das contas das empresas de um país para outro, seja para acesso a mercado de capitais, seja para efeitos de consolidação na empresa-mãe sediada em outro país, para além de as contas elaboradas de acordo com as regras de um dado mercado poderem dar origem a posições financeiras não coincidentes e a resultados que podem divergir significativamente.

Tendo em vista atingir o objectivo de práticas de relato financeiro mais uniforme, através da redução dos problemas derivados das divergências entre os diferentes sistemas contabilísticos dos diferentes países, existem três grupos de entidades que têm estado particularmente activos em estabelecer normas internacionais de contabilidade e de relato financeiro mais uniformes e que são:

– *International Accounting Standards Board* (IASB);



Carlos Alberto da Silva e Cunha

- Diplomado em Estudos Avançados em Ciências Económicas e Empresariais (U. Vigo)
- Mestre em Contabilidade e Administração (U. Minho)
- Revisor Oficial de Contas

- *The International Organization of Securities Commissions* (IOSCO); e
- União Europeia.

### Organizações públicas do sector

Não será possível desenvolver qualquer programa de harmonização caso não exista um organismo normalizador, seja ele do sector privado ou do sector público.

Existem diferentes organizações públicas com interesse na harmonização contabilística a nível internacional e que passamos em revista.

**IASB** - Foi fundado em 29 de Junho de 1973, consequência de um acordo entre organismos profissionais privados da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos da América. Todos estes países continuam representados, excepto o México. Entretanto, outros países entraram para o IASB contando actualmente com cerca de 140 organismos de 104 países.

Os procedimentos do IASB são semelhantes aos do *Financial Accounting Standards Board* (FASB). O IASB elaborou um documento com a estrutura conceptual (*Conceptual Framework*) que contém objectivos do relato financeiro, define as características qualitativas da informação financeira e define os elementos das demonstrações financeiras.

Contudo, as normas contabilísticas do IASB foram, no passado recente, criticadas por permitirem demasiadas alternativas contabilísticas para o tratamento de algumas transacções e eventos, o que levou o IASB a considerar as seguintes prioridades:

Desenvolver normas contabilísticas que vão de encontro às necessidades dos mercados de capitais, a nível internacional, e às empresas;

Desenvolvimento e implementação de normas adequadas aos países em desenvolvimento e;

Eliminar as diferenças entre normas nacionais e internacionais.

Todavia, o IASB não tem autoridade que dê suporte aos seus esforços, sendo, pois, uma das maiores críticas que lhe são apontadas. O IASB crê, contudo, no esforço das orga-

nizações que são seus membros para suportar aqueles objectivos, assumindo, pois, as suas obrigações, que incluem:

- Dar continuidade ao trabalho do IASB, publicando as normas internacionais nos respectivos países;

- Levar a que as DF publicadas estejam de acordo com as normas do IASB;

- Levar a que os auditores considerem a conformidade com as normas do IASB no seu trabalho.

Portanto, a influência do IASB está totalmente dependente do esforço dos seus membros em cumprir as suas obrigações. Todavia, em alguns países tal situação não é fácil de realizar porque a regulamentação da contabilidade não depende dos organismos representativos da profissão, mas sim do Estado, tal como acontece com o Japão e a Alemanha. Porém, o Japão deu, recentemente, passos com vista à criação de um organismo normalizador privado.

Mesmo noutros países com tradição contabilística, a influência do IASB não tem sido fácil. É o caso do Reino Unido em que membros dos organismos profissionais terão afirmado que, enquanto for possível às suas normas nacionais incorporar os requisitos relevantes das *International Accounting Standards* (IAS), apenas devem estar familiarizados com as suas normas e as normas internacionais não incorporadas não têm qualquer autoridade normativa (Lawrence, 1997:264).

Contudo, tem havido a produção efectiva de boas normas e o IASB começa a atingir os seus objectivos através da boa aceitação das mesmas. O acordo a que chegou com o *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO) e a decisão da Comissão Europeia em Junho de 2000, de adoptar as normas do IASB até 2005, são a prova de que o IASB está a produzir trabalho que começa a ser reconhecido um pouco por todo o mundo. Posteriormente, foi adoptado o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002, que tornou obrigatório, desde 2005, para as empresas cotadas da União Europeia a aplicação das normas internacionais de contabilidade na consolidação

das contas. Contudo, as alterações das suas normas continuam e, admite-se que só terminem quando forem idênticas às do FASB. **IOSCO** - Este organismo, de que a Comissão da Bolsa de Valores dos Estados Unidos da América (*Securities and Exchange Commission* - SEC) faz parte, representa as bolsas de valores de cerca de 70 países.

O IOSCO fez um acordo com o IASB tendo como objectivo completar um conjunto de normas contabilísticas que viessem a ser uma alternativa às normas nacionais e reduzir o leque de alternativas que tais normas permitiam, para aumentar a credibilidade das DF. Subjacente a este acordo estava uma recomendação da Comissão Técnica da IOSCO no sentido de serem aceites as contas das empresas cotadas em qualquer bolsa mundial, desde que fossem elaboradas segundo as normas do IASB (Chasteen e outros, 1997:18).

O IASB melhorou substancialmente a qualidade das normas internacionais de contabilidade nos últimos anos. Entretanto, um número significativo de países como a Malásia, Singapura e o Zimbabué, adoptaram as normas internacionais como sendo as suas próprias normas e não perderam tempo a elaborar normas próprias. Outros países adoptam as normas internacionais quando uma dada empresa necessita de capitais estrangeiros, mantendo as normas nacionais para efeitos internos (Kieso e Weygandt, 1998:32).

Deste modo as normas internacionais são vistas como um veículo para se obter a compreensibilidade e a comparabilidade das contas.

**União Europeia** - A actual União Europeia (UE) teve origem na cidade de Roma, através da assinatura do Tratado de Roma, em 25 de Março de 1957, tendo como países fundadores França, Alemanha, Holanda, Luxemburgo, Bélgica e Itália, instituindo-se, então, a Comunidade Económica Europeia (CEE). Actualmente, com aquela designação, após sucessivas alterações ao Tratado inicial, é constituída por 25 países, porém, em vias de alargamento a outros países do leste europeu.

A harmonização das normas contabilísticas foi introduzida como fazendo parte do programa de harmonização das leis empresa-

riais. Os objectivos deste programa de harmonização devem ser vistos no contexto do desenvolvimento do mercado único no seio da comunidade. Estes objectivos incluem igualdade de condições de concorrência para as empresas situadas nos diferentes Estados membros, o incremento dos negócios, o desenvolvimento da cooperação entre diferentes entidades e o desenvolvimento de um verdadeiro mercado de capitais dentro da união.

O programa de harmonização não tinha, contudo, como objectivo a uniformidade das leis, mas sim a sua equivalência e comparabilidade. Portanto, a influência da UE na elaboração de DF deve ser considerada no contexto de desenvolvimento do mercado único, em que as empresas devem operar em igualdade de circunstâncias. Para tal igualdade também contribui o desenvolvimento de práticas contabilísticas e DF semelhantes, mas não necessariamente iguais. O programa de harmonização tem sido feito através de Directivas. Uma Directiva é um instrumento legal dirigido aos Estados membros, que são obrigados a transpor para o normativo nacional o seu conteúdo, dentro de um determinado período de tempo.

Esta capacidade legal de introduzir alterações no sistema contabilístico de um país, a partir do exterior, é única no mundo. Nenhuma outra organização a nível mundial tem esse poder. Como consequência deste tipo de influência, há muita discussão e negociação entre os representantes de cada país na elaboração de uma Directiva. As Directivas são inicialmente preparadas pela *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), mas aprovadas pela Comissão Europeia após longo e complexo processo de negociação política.

As Directivas contêm muitas vezes várias opções para o tratamento da mesma situação e conteúdos que, em resultado de compromissos políticos, muitas vezes são mesmo contraditórios. Por exemplo, o Reino Unido e a Holanda permitem que as empresas utilizem o custo histórico ou o custo corrente, enquanto a Alemanha só permite o custo histórico. O conteúdo das Directivas é de aplicação obrigatória a todas as em-

presas que se situem no espaço da UE, mesmo que sejam empresas não europeias.

As que mais, directamente, têm a ver com a harmonização contabilística são a 4.<sup>a</sup> e 7.<sup>a</sup> Directivas, aprovadas em 25 de Julho de 1978 e 13 de Junho de 1983, respectivamente, respeitando, a primeira, a contas individuais e a segunda a contas consolidadas. De facto, a 4.<sup>a</sup> Directiva refere-se ao conteúdo e formato das DF, incluindo a sua divulgação, enquanto a 7.<sup>a</sup> Directiva se refere à consolidação das contas. Segundo estas Directivas as contas e as notas às contas devem proporcionar a imagem verdadeira e apropriada da empresa (*True and fair view*). Aquelas Directivas tiveram influência sobre outros países não integrantes, na época, da Comunidade, como países nórdicos, Áustria e Malta.

Apesar do seu efeito harmonizador, um problema subsiste, como refere Lawrence (1997:258): as Directivas demoram muito tempo até serem aprovadas, devido ao processo político e não são adoptadas à escala global. Na opinião de Chasteen (1997:19), as Directivas não são o melhor meio para produzir normas contabilísticas porque mais parecem estatutos. Em caso de alteração, os problemas repetem-se até serem aprovadas. Entretanto, para resolver os problemas inerentes à sua actualização, na cimeira de Lisboa em Junho de 2000, a Comissão Europeia decidiu que todas as empresas cotadas em bolsa de valores teriam que adoptar as normas do IASB até 2005. Posteriormente foi adoptado o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002, que tornou obrigatório de forma directa, desde 2005, para as empresas cotadas da União Europeia a aplicação das normas internacionais de contabilidade na consolidação das contas. A UE não quis perder tempo com a transposição de Directivas, uma vez que a nível mundial as normas do IASB começaram a ser aceites, a partir do momento em que a IOSCO chegou a acordo com o IASB para o estabelecimento de normas de qualidade, não obstante as alterações continuarem.

**Nações Unidas** - Desde 1970 que as Nações Unidas se interessaram pela área da contabilidade, quando um grupo de pessoas im-

portantes olharam para as DF das empresas multinacionais e verificaram que as contas eram incoerentes, inconsistentes e apresentavam falhas na informação sobre aspectos que consideravam importantes.

Foi organizado, em 1982, um grupo de trabalho intergovernamental para preparar recomendações que permitissem a comparabilidade da informação divulgada pelas empresas multinacionais (Lawrence, 1997:261). **Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE)** - A OCDE foi criada em 1947 com o apoio dos Estados Unidos da América e Canadá para coordenar o Plano Marshall que tinha por objectivo a reconstrução da Europa após a II Guerra Mundial e integrando os 24 países mais desenvolvidos, procurando de seguida promover o comércio mundial e o crescimento económico global. Também se interessou pelos aspectos contabilísticos das multinacionais mas, enquanto as Nações Unidas se preocupavam com a divulgação financeira no país em desenvolvimento em que as multinacionais operavam, a OCDE preocupava-se com a divulgação financeira junto do país desenvolvido onde as multinacionais tinham a sua sede.

Para a OCDE, as empresas multinacionais, ao nível do país em que operavam apenas deviam cumprir com a informação requerida pelas empresas locais.

Na opinião de Lawrence (1997:262) é difícil determinar o nível de influência que a OCDE tem tido ao nível da harmonização mundial mas, pelo menos, faz passar a mensagem de que nem tudo é perfeito, mesmo nos países desenvolvidos e que não existe um modelo contabilístico único (*the one best way*) com vista à harmonização contabilística mundial.

**The International Federation of Accountants (IFAC)** - Este organismo foi constituído em 1977, em resultado de um acordo entre 63 organismos profissionais representativos de 49 países, onde também esteve representada a APPC – Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (Costa e Alves, 1999: 61).

Actualmente, o IFAC tem os mesmos membros do IASB. Porém, o IASB tem a exclusiva responsabilidade e autoridade na área da

contabilidade financeira, enquanto o IFAC tem uma actividade mais diversa, incluindo, através de comités, a preparação e divulgação de normas internacionais de auditoria, formação e ética em contabilidade, contabilidade de gestão e contabilidade para o sector público.

O IFAC também tem a incumbência da organização de um congresso mundial de contabilistas de cinco em cinco anos.

**Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)** - Esta federação foi constituída em Outubro de 1986 e começou a funcionar em 1 de Janeiro de 1987. Esta federação integra 34 organismos profissionais de 22 países, incluindo todos os membros da União Europeia.

Os objectivos da FEE são:

- Trabalhar com vista à harmonização das práticas contabilísticas na Europa, tanto no sector público como no sector privado;
- Promover a cooperação através dos organismos profissionais na Europa em relação a problemas de interesse comum nos sectores público e privado;
- Representar a profissão contabilística europeia a nível internacional;
- Promover congressos e seminários com periodicidade.

**Outras associações** - Existem ainda outras associações com interesses na contabilidade internacional e na sua harmonização:

Confederação dos Contabilistas da Ásia e do Pacífico – *Confederation of Asian and Pacific Accountants (CAPA)*;

*Intraamerican Accounting Association*;

*European Accounting Association*.

### Argumentos a favor da harmonização

**Méritos da harmonização** - Em muitos países a harmonização nacional ocorreu e tem ocorrido através da adopção de normas *standard*, caso do Reino Unido, de plano de contas ou codificação, como em França, Portugal, Espanha e Alemanha, e nas maiores empresas a harmonização tem sido atingida através da normalização operada pela contabilidade de gestão ou analítica da própria empresa.

O objectivo tem sido sempre, conforme refere Lawrence (1997:251), a melhor utilização dos recursos.

Mas a crescente internacionalização da economia e o aumento da interdependência das nações, em termos de comércio internacional e investimento de fundos são, de facto, o maior argumento para se aceitar normas de contabilização internacionais.

Esta internacionalização da contabilidade, segundo Belkaoui (1992:480), também ainda o mérito de facilitar as transacções internacionais, o cálculo de preços e decisões sobre a alocação de recursos, permitindo ainda tornar os mercados de capitais mais eficientes.

**Financiamento** - A necessidade de as empresas obterem capitais externamente, dada a insuficiência dos lucros retidos para financiar os seus projectos de expansão e a existência de potenciais financiadores estrangeiros aumenta a necessidade de harmonização contabilística. Com efeito, os financiadores, tanto locais como estrangeiros, pretendem informação financeira que lhes permita fazer o melhor investimento e tomar decisões de crédito, dando preferência à informação que seja comparável.

**Autoridades fiscais** - Como os impostos que incidem sobre as empresas são muito diferentes em todo o mundo, com a harmonização dos sistemas contabilísticos, as autoridades fiscais nacionais ficam a dispor de sistemas que informam o resultado líquido de acordo com práticas e princípios contabilísticos semelhantes em todo o mundo.

Contudo, os governos e autoridades fiscais no estabelecimento das leis e taxas fiscais fazem-no à escala nacional, levando, na opinião de Lawrence (1997:254), pouco em conta o que é feito em termos internacionais, pelo que acabam por causar algumas diferenças aos sistemas contabilísticos que o processo de harmonização procura reduzir. Isto é importante, pelo menos, em países que apresentam as DF de acordo com as práticas e Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA) que são importantes para os mercados de capitais, sendo a ligação ao sistema fiscal proporcionado pela contabilização dos impostos sobre os lucros de acordo com os princípios e práticas universais e harmonizadas, ou seja, levando em conta o reconhecimento dos impostos diferidos.

**Limites da harmonização** - Os sistemas fiscais variam muito de um país para outro e uma

vez que os governos parecem não estar muito interessados em harmonizar os sistemas fiscais, a menos que fosse para receberem mais impostos, isso repercute-se nos sistemas contabilísticos, tornando-os diferentes. Assim, as políticas económicas, sociais e o ambiente legal, exercendo influência sobre os sistemas contabilísticos continuam a ser, na opinião de Belkaoui (1992:481), uma grande barreira à harmonização fiscal e contabilística a nível mundial, o que até é compreensível, uma vez que o mundo deve ser gerido por seres humanos, e não por computadores, criando diversidades que não deixam de ter o seu interesse. Se há méritos na harmonização ou normalização, também se refere que a excessiva normalização impede o desenvolvimento contabilístico.

### **Obstáculos à harmonização**

Apesar de serem evidentes os benefícios que resultariam da harmonização contabilística internacional, há que ter em conta a existência de obstáculos que impedem o aprofundamento.

**Nacionalismo** - Por razões que têm a ver com cultura, há a tendência para rejeitar princípios e práticas seguidas por outros países. Para além disso, refere Lawrence (1997:255) «os próprios organismos normalizadores de cada país que estabelecem normas e regras contabilísticas não querem ver o seu trabalho subordinado às regras impostas por outros, desenvolvidas em outro qualquer lugar, porque lhes retira importância ou *status*.» Contudo, também não se deve ser seguidor apenas para se dizer que se aprende depressa o que vem de fora, mas antes separar o trigo do joio, ou seja, adoptar o que parece bem e alterar e forçar que se altere lá fora, no organismo de origem, aquilo que deve ser alterado, como forma de cada país contribuir para a melhoria da qualidade das normas. Veja-se o caso inglês que, segundo a sua prática, enquanto for possível às suas normas nacionais incorporar os requisitos relevantes das IAS, os profissionais apenas devem estar familiarizados com as suas normas e as normas internacionais não incorporadas não terão qualquer autoridade normativa.

**Utilizadores** - Existem diferentes tipos de utilizadores da informação financeira que a aproveitam com fins diversos. Por exemplo, nos Estados Unidos da América e Reino Unido a estrutura conceptual e os princípios demonstram claramente que o investidor é o utilizador principal das DF. É evidente que tal situação não se passa da mesma maneira na Alemanha, em que as autoridades fiscais aparecem em lugar de destaque quanto ao interesse nas DF, e na França, em que o governo usa o “Plano” adoptado pelas empresas para obter informações relevantes para a sua governação ou em Portugal ou na Espanha.

Torna-se, assim, claro que sem um acordo entre os diferentes utilizadores e o estabelecimento de uma hierarquia dos diferentes interesses não será fácil conseguir-se um processo global na harmonização contabilística.

Na opinião de Lawrence (1997:255), com a globalização do mercado de capitais o investidor tornar-se-á o mais importante dos utilizadores. Todavia, o mesmo não pode ser dito em relação aos países em que há um fraco desenvolvimento do mercado de capitais, como acontece em Portugal.

Conclui-se, assim, pela necessidade de apresentar a informação financeira com padrões de qualidade elevados e mais harmonizados com vista a captar a confiança dos investidores, sem o que a economia de cada país dificilmente atinge o desenvolvimento desejado e possível.

**Diferentes pontos de partida** - Diferentes níveis de influência do sistema legal de um país sobre o próprio organismo regulador da contabilidade é exactamente um dos factores de que resultam diferentes pontos de partida na harmonização de cada país e, portanto, não necessariamente na mesma direcção e à mesma velocidade (Lawrence, 1997:256).

O processo de harmonização deve ter em conta o desenvolvimento histórico da contabilidade do país e se resulta em práticas contabilísticas semelhantes ou na direcção de outras. O fim em vista deve ser o mesmo, mas o caminho e os meios podem ser diferentes.

Países que já tenham tido uma experiência, adoptando normas contabilísticas produzidas por organismos privados e independentes, terão mais facilidade em adoptar as normas internacionais, enquanto os que adoptam normas resultantes de planos de contas e regras estabelecidas pelo governo terão mais dificuldade em atingir um grau de harmonização aceitável.

**Conflitos entre organizações** - Os vários organismos, privados-públicos, envolvidos no processo de harmonização têm diferentes objectivos e ambições. Cada um deles tem a sua própria ideia acerca do processo de harmonização e dos benefícios que podem ser alcançados, ou seja, têm diferentes expectativas acerca das práticas contabilísticas e das inerentes divulgações.

Por exemplo, as Nações Unidas estão interessadas em que as empresas multinacionais divulguem informação, muitas vezes, de acordo com o interesse do País em desenvolvimento em que operam. A OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico) deseja, contudo, que as divulgações sejam efectuadas segundo o ponto de vista do país desenvolvido onde a empresa tem a sua sede. Estas situações não conduzem, obviamente, a uma adequada harmonização, sendo certo que tais conflitos de interesse acabam por prejudicar tal harmonização. Porém, estão a ser feitos esforços para reduzir tais conflitos (Lawrence, 1997:257).

Dentro de cada país também pode haver alguns conflitos entre os membros que compõem os respectivos organismos normalizadores, por representarem diferentes pontos de partida ou interesses de grupo.

Em Portugal, ultimamente, aumentam as vozes dos que afirmam que chegou o fim da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) portuguesa. Dado o Regulamento n.º 1606/2002 da União Europeia, não mais é necessário existir qualquer Comissão normalizadora ou que a normalização deve ficar a cargo dos que a preparam ou auditam. Ora, nada mais falso. Por exemplo, a propósito da crise na Ásia, o Fundo Monetário Internacional (FMI) concluiu que as normas japonesas eram inadequadas, afirmando

ainda que a economia do Japão beneficiaria se os bancos e as empresas cotadas adoptassem as normas do IASC. Porém, os contabilistas japoneses afirmaram que o novo organismo regulador, que o governo anunciara, deveria manter as normas nacionais embora harmonizadas com as normas do IASC. Doutro modo, tornaria o Japão como um país em desenvolvimento, os quais adoptam as normas internacionais como sendo as suas próprias normas, deixando de ter normas nacionais (Accountancy, December:2000).

Não obstante, as opiniões devem ser ditas. Porém, também é preciso que se “pare, escute e olhe”! Parar, para reflectir, escutar os outros para ouvir as suas opiniões e olhar para ver o que outros países estão a fazer.

Portugal precisa ter uma Comissão normalizadora nacional. As normas internacionais, de momento, aplicam-se apenas na consolidação de contas de grupos cotados, podendo ser utilizadas por outras empresas e até virem a ter uma aplicação mais alargada sem, no entanto, deixar de referir que aquelas normas privilegiam o investidor bolsista em detrimento dos demais *stakeholders*. Convém igualmente salientar que as normas internacionais, só por si, não constituem um sistema contabilístico.

Para que exista um sistema contabilístico tem de existir, antes de mais, uma entidade normalizadora nacional que dê corpo ao sistema e uma estrutura conceptual. Basta ver que aquilo que constitui o fundamento de uma teoria contabilística, a estrutura conceptual, vem publicado como anexo, sem qualquer valor jurídico, de um documento com o título “Comentários sobre Regulamento n.º 1606/2002”, da Comissão das Comunidades Europeias, de Novembro de 2003. Para além disso, a contabilidade existe porque existe quem cria riqueza, sendo esses, desde logo, os primeiros interessados nas normas contabilísticas. Seguem-se outros interessados, como sejam os financiadores das actividades, bancos, seguros, fornecedores, credores, empregados, público em geral, o Estado porque é utilizador da informação quer para fins estatísticos quer para lançar e cobrar

impostos com que financia a actividade de interesse público e, naturalmente, que a normalização também interessa a quem prepara e audita a informação financeira. Isto é, a informação, sendo um bem público, interessa a um conjunto cada vez mais alargado de *stakeholders* devendo, consequentemente, estar representados em comissão normalizadora todos os interesses envolvidos.

## Conclusão

Com a globalização da economia, o aumento de empresas internacionais e multinacionais a operarem à escala do planeta e os mercados de capitais a tornarem-se cada vez mais globais veio exigir, de facto, informação financeira preparada segundo regras uniformes, sendo as normas do IASB as recomendadas. As normas nacionais não respondem às exigências do investidor que investe em bolsas internacionais, o que se tornou realidade com o enorme desenvolvimento das tecnologias da informação, uma vez que aquelas reflectem a influência de ambientes legais, sociais e económicos dos respectivos países.

As vantagens da harmonização mundial são enormes do ponto de vista do investidor bolsista que procura diversificar o seu risco, investindo em diferentes mercados, e das empresas que procuram financiamento através dos mercados de capitais. Não há dúvida que a estrutura da economia mundial, actualmente, assenta em poucos mas grandes grupos económicos que asseguram, assim, os grandes fluxos comerciais e financeiros entre as nações. Contudo, a nível do emprego, estas empresas são geralmente responsáveis por um reduzido número de postos de trabalho.

Existem, como vimos, vários organismos internacionais com interesse na harmonização contabilística internacional, para além dos organismos nacionais que se preocupam o seu próprio país. A União Europeia resolveu assumir as normas do IASB directamente através da figura do Regulamento como forma de rapidamente se sintonizar com o interesse do mercado de ca-

pitais a aplicar às empresas cotadas na consolidação de contas.

A nível nacional deverá naturalmente aproveitar-se o que de melhor se produzir a nível internacional sem, contudo, deixar de se ter em atenção a realidade do país, ou seja, a sua envolvente. ★

(Texto recebido pela CTOC em Fevereiro de 2006)

## Bibliografia

- Aisbitt, Sally; Nobes, Christopher. 2001. *The true and fair view requirement in recent national implementation*. *Accounting and Business Research*, n.º 2, pp 83-90. M. Ezzamel, University of Cardiff; P. Moizer, University of Leeds.
- Alexander, David; Nobes, Christopher. 1994. *A European Introduction to Financial Accounting*. UK, Prentice Hall.
- Amorim, José Luís. 2001. *O Impacto nas Sociedades Cotadas da Aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade*. *Revisores & Empresas*. OROC, Outubro/Dezembro.
- Accountancy. 2000. *Are you ready for IAS?* Dezembro.
- APOTEC. *Proposta de Regulamento do Parlamento Europeu e do Conselho relativo à aplicação das NIC*. *Jornal de Contabilidade*, n.º 289, Abril de 2001.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA). 1995. *Principios Y Normas de Contabilidad en España*. 9.ª edición, Madrid.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA). 1999. *Principios Contables. Marco Conceptual para la Información Financiera*. 1.ª edición, Madrid.
- Belkaoui, Ahmed Riahi. 1992. *Accounting Theory*. The Deyden Press, 3.ª Ed, London.
- Carmichael, D.R.; Lidien, Steven B.; Mellman, Martin. 1996. *Accountant's Handbook - Volume one: Financial Accounting and General Topics*. 8.ª ed., John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Chasteen, Lanny G.; Flaherty, Richard E.; O'Connor, Melvin C.. 1997. *International Edition, Intermediate Accounting*. 6.ª ed., Irwin, McGraw-Hill, Boston.
- Choi, Frederick. 1997. *International and Finance Handbook*. 2.ª ed., EUA, Wiley.
- Comissão das Comunidades Europeias. 21 de Setembro de 2003. *Regulamento (CE) n.º 1725/2003*.
- Comissão das Comunidades Europeias, Novembro de 2003. *Comentários sobre Regulamento n.º 1606/2002*.
- Comissão das Comunidades Europeias, 19 de Julho de 2002, *Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade*.
- Comunidade Económica Europeia. 1978. *Quarta Directiva*.
- Comunidade Económica Europeia. 1983. *Sétima Directiva*.

- Costa, Carlos B., Alves, Gabriel A..1999. *Contabilidade Financeira*. Vislis Editores. Lisboa.
- FASB, Financial Accounting Standards Board. 1999. *The IASC – U.S. – Comparison Project: A report on the similarities and Differences between IASB Standards and U.S. GAAP*. Connecticut.
- Fernandes, Octávio de Brito Gastambide. *Globalização e Normas Internacionais de Revisão/Auditoria*, Comunicação apresentada no VII Congresso dos Revisores Oficiais de Contas, Lisboa, Novembro 2000.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 1999. *The IASC - U. S. Comparison Project: A Report on the Similarities and Differences between IASC Standards and U. S. GAAP*. Carrie Bloomer, Connecticut.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 1997/98. *Current Text*. John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 1996. *The IASC - U. S. Comparison Project: A Report on the Similarities and Differences between IASC Standards and U. S. GAAP*. Connecticut.
- Gadea, José Antonio Láinez; Gastón, Susana Callao. 1998. *Análisis Internacional de la Información Contable*. Ediciones Pirámide. Madrid.
- García, Jesús Omeñaca. 1999. *Las Resoluciones del ICAC sobre Contabilidad*. Ediciones Deusto, S.A.. Bilbao.
- García, Jesús Omeñaca. 2002. *Contabilidad General*. Ediciones Deusto, S.A.. Bilbao.
- Hattingh, Charles. 2001. *Approach to solving GAAP problems*. Accountancy SA, April.
- Hendriksen, Eldon. 1991. *Accounting Theory*. Fifth Edition, Irwin.
- International Accounting Standards Board (IASB).2001. *The Newsletter of the International Accounting Standards Board*. IASB Insight, Julho. IASB Publications.
- International Accounting Standards Board (IASB).2001. *The Newsletter of the International Accounting Standards Board*. IASB Insight, Março. IASB Publications.
- International Accounting Standards Committee (IASC). 2000. *The Newsletter of the International Accounting Standards Committee*. IASC Insight, Dezembro. IASC Publications.
- International Accounting Standards Committee (IASC). 2000. *The Newsletter of the International Accounting Standards Committee*. IASC Insight Supplement, Setembro. IASC Publications.
- International Accounting Standards Committee (IASC).2000. *International Accounting Standards. Annual Review 2000*.
- Jensen, Daniel L.; Coffman, Edward N.; Stephens, Ray G.; Burns, Thomas J.. 1994. *Advanced Accounting*. Third Edition, McGraw Hill.
- Kieso, Donald E.; Weygandt, Jerry J.. 1995. *Intermediate Accounting*. 8.ª ed. EUA, Wiley.
- Kieso, Donald E.; Weygandt, Jerry J.. 1998. *Intermediate Accounting*. 9.ª Edition, John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Kieso, Donald E.; Weygandt, Jerry J.. 1992. *Intermediate Accounting*. 7.ª Edition, John Wiley & Sons, Inc., New York. (The Environment of Financial Accounting and the Development of Accounting Standards).
- Kinnunen, Juha; Niskanen, Jyrki; Kasanen, Eero. 2000. *To whom are IAS earnings informative? Domestic versus foreign shareholders' perspectives*. *The European Accounting Review*, n.º 4, pp 499-517.
- Kissinger, John W.; Schroeder, Richard G.. 1995. *Accounting Theory – Text and Readings*. 5.ª ed., John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Lawrence, Steve. 1997. *International Accounting*. International Thomson Business Press. UK, London.
- Mota, Rui M.. 1998. *Estruturas Conceptuais da Contabilidade ? Os casos dos EUA e de Portugal*. Revista APECA n.º 81.
- Murphy, Ann B.. 2000. *The Impact of Adopting International Accounting Standards on the Harmonization of Accounting Practices*. *The International Journal of Accounting*, n.º 4, pp 471-493. A. D. Brailey, Jr. New York.
- Naser, Kamal; Al-Khatib, Khalid. 2000. *The Extent of Voluntary Disclosure in the Board of Directors' Statement – The case of Jordan*. *Advances in International Accounting*, Volume 13, pp 99-118.
- Nobes, Christopher; Parker, Robert. 1998. *Comparative International Accounting*. 5.ª ed, Prentice Hall, UK.
- Nobes, Christopher. 1994. *Interpreting European Financial Statements*. 5.ª ed., Butterworths & Co. (Publishers) Ltd., London, Dublin and Edinburgh.
- Ordelheide, Dieter; KPMG. 2001. *Transnational Accounting*. Palgrave Publishers Ltd, New York.
- Parker, R. H.; Nobes, C. W.. 1996. *An International View of True and Fair Accounting*. International Thomson Business Press. UK, London.
- Pereda, Jorge Tua. 1997. *Estudios de Contabilidad y Auditoria*. ICAC – Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas. Madrid.
- Price Waterhouse. 1995. *Financial Reporting: An International Survey*. London.
- Price Waterhouse. 1994. *Na Introduction to US GAAP*. London.
- Radebaugh, Lee H. and Gray, Sidney J. .2002. *International Accounting and Multinational Enterprises*. 5.ª Edition. John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Schroeder, Richard G.; Clark, Myrtle W.. 1998. *Accounting Theory: Test and Reading*. 6.ª ed., EUA, Wiley.
- Schroeder, Richard G.; Clark, Myrtle. 1995. *Accounting Theory – Text and Readings*. 5.ª ed., John Wiley & Sons, Inc., New York.
- Vida Económica. *Contabilidade na Zona Euro (ainda) está Harmonizada*. Contabilidade & Empresas, Julho 2001.
- Vida Económica. *Conflito aberto entre a União Europeia e os Estados Unidos*. Contabilidade & Empresa, Janeiro 2001.
- Vida Económica. *Revolução contabilística obriga à preparação das empresas*, 29 Novembro 2001.
- Vida Económica. *Estados Unidos têm de implementar o IAS para evitar novos “Enron”*, 23 Maio 2002.
- Vida Económica. *De novo a contabilidade*, 28 Junho 2002.
- Williams, Jaw R.. 2001. *2001 Miller GAAP Guide – Retatement and Analysis of current FASB Standards*. Harcourt Professional publishing. Canadá.