

Harmonização Contabilística Europeia: Focus na Nova Proposta de Diretiva Contabilística Europeia e suas implicações nas PME'S em Espanha e Portugal

Ana Isabel Baltazar da Cruz (anacruz@ipcb.pt)

Escola Superior de Gestão de Idranha-a-Nova - INSTITUTO POLITÉCNICO DE CASTELO BRANCO

CONTEXTUALIZAÇÃO

A harmonização contabilística internacional não sendo um assunto recente nem acabado, é um processo com várias fases, tendo sido objeto de variadíssima produção científica e legal, por parte de investigadores, académicos, profissionais e políticos, entre outros. Ao nível da harmonização contabilística europeia “as cenas do próximo episódio” estão relacionadas com a *Nova proposta de diretiva do Parlamento Europeu e do Conselho relativa às demonstrações financeiras individuais, demonstrações financeiras consolidadas e relatórios conexos de certas formas de empresas*¹, sendo que esta proposta se consubstancia na revisão da Quarta² e Sétima³ Diretivas Contabilísticas Europeias, relativas às contas anuais de certas formas de sociedades e às contas consolidadas, respetivamente. De acordo com COM(2011a:2), a referida proposta insere-se no programa contínuo de simplificação adotado pela Comissão Europeia no âmbito de redução do peso administrativo, em consonância com a *Estratégia Europa 2020* “que visa transformar a UE numa economia mais inteligente, sustentável e inclusiva”, o *Acto para o Mercado Único* que “visa simplificar a vida às PME, que representam mais de 99% das empresas europeias e melhorar o acesso destas ao financiamento” e o *Small Business Act (SBA)* que “reconhece ser necessário ter em conta as necessidades específicas do grupo das PME e definir várias categorias dentro desse grupo”, bem como a abordagem *thin small first* (“pensar primeiro em pequena escala”).

O objetivo deste trabalho é, por um lado, constituir um contributo na divulgação dos passos recentes da harmonização contabilística europeia, no que diz respeito à nova proposta de diretiva contabilística, apresentar e analisar os aspetos mais relevantes da mesma, nomeadamente a uniformização das categorias de empresas estabelecidas na Europa, o que conduzirá a alterações face às atuais diretivas contabilísticas em vigor, e consequentemente também face às legislações contabilísticas nacionais dos países europeus, inclusive Espanha e Portugal.

Palavras-chave: harmonização contabilística europeia, relato financeiro, categorias de empresas, PME.

DESCRIÇÃO DO PROBLEMA

Apesar do esforço de harmonização contabilística dos países europeus, na sequência da adoção do Regulamento (CE) nº 1606/2002⁴ que estabeleceu a adoção e utilização, na Comunidade, das normas internacionais de contabilidade (NIC – *International Accounting Standards (IAS)* e *International Financial Reporting Standards (IFRS)* e interpretações conexas – *International Financial Reporting Interpretations (SIC/IFRS)*, com a criação de referências contabilísticas recentes, verificou-se que os mesmos, apesar de semelhantes quanto à transposição das NIC, não existe uma harmonização quanto às exigências aplicadas às diversas categorias de empresas, nomeadamente entre as PME'S, pois apesar da Recomendação da Comissão⁵ relativa à definição de micro, pequenas e médias empresas (PME - empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo Volume de Negócios anual não excede 50 Milhões de Euros ou seja total de Balanço anual não excede 43 milhões de euros, essas mesmas categorias não são usadas pelos diversos países como referenciais para criação de normalização contabilística e produção de estatísticas, como por exemplo, em Espanha e Portugal.

De acordo com COM (2011:1) a proposta de diretiva tem como objetivos fundamentais “(1) a redução do peso administrativo/simplificação, essencialmente para as pequenas empresas, (2) aumento da clareza e comparabilidade das demonstrações financeiras, tendo por alvo as categorias de empresas(...), (3) a proteção das necessidades essenciais dos utilizadores (...)”. Neste sentido, a nova Proposta de Diretiva tem por objetivo a reavogação das atuais diretivas contabilísticas (4ª e 7ª) e suas alterações e substituí-las por uma nova diretiva contabilística única, não obstante a diretiva para microentidades, no sentido de harmonizar a legislação contabilística europeia, pelo que esta diretiva pretende assumir o caráter vinculativo, devendo os Estados Membros colocar em vigor o mais tardar até 1 de Julho de 2014. (COM(2011a:70)

Para alcançar estes objetivos, na Proposta de Diretiva, no seu artigo 3º, estão estabelecidas as seguintes categorias de empresas: pequena empresa, média empresa, grande empresa, pequenos grupos e grupos médios.

RESULTADOS

SITUAÇÃO ATUAL EUROPA		
Ano de publicação	Legislação Contabilística	Âmbito de Aplicação
1978	4ª Diretiva (78/660/CEE)	Contas Anuais de certas formas de sociedades: Em relação a Espanha (alteração em 1983): - sociedade anónima. - sociedade em comandita por ações. - sociedade de responsabilidade limitada. Em relação a Portugal (alteração em 1985): - sociedade anónima de responsabilidade limitada. - sociedade em comandita por ações. - sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Os Estados podem permitir ou exigir outros documentos e informação adicional (artº2 NP, alteração 2003; artº4, nºs 1, 2 e 4ºº 1º permite balanço sintético a sociedades que não ultrapassem dois dos seguintes critérios: - Total de Balanço ≤ 4.400 m€ (alteração de 2006) - Volume de Negócios ≤ 8.800 m€ (alteração de 2006) - Nº médio de trabalhadores ≤ 50
2012	Diretiva 2012/6/UE. Contas Anuais	Empresas sob qualquer forma jurídica que na data de encerramento do balanço reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Balanço ≤ 350 m€ - Volume de Negócios ≤ 700 m€ - Nº médio de trabalhadores ≤ 10

Fonte: Construção própria a partir da Legislação contabilística e comercial Europeia.

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA PORTUGAL		
Ano de publicação	Legislação Contabilística	Âmbito de Aplicação
2009	Sistema de Normalização Contabilística (SNC)	Empresas sob qualquer forma jurídica reguladas na legislação comercial, empresas públicas, cooperativas, ACE e AEIE. Estabelece o conceito de pequena entidade: - Total de Ativo ≤ 500 m€ - Volume de Negócios ≤ 1.000 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 20
2010	NCRF-PE	Pequenas Entidades (PE) são entidades que durante 2 anos consecutivos reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Balanço ≤ 1.500 m€ - Volume de Negócios ≤ 3.000 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 50
2011	Normalização Contabilística para as Microentidades (NC-ME)	Empresas sob qualquer forma jurídica que durante 2 anos consecutivos reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Ativo ≤ 500 m€ - Volume de Negócios ≤ 500 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 5
2011	Normalização Contabilística das Entidades do Sector Não Lucrativo (NC-ESNL)	Se fizerem parte de um grupo de entidades, a entidade-mãe não tem de apresentar contas consolidadas, se o grupo: - Total de Ativo ≤ 10.000 m€ - Volume de Negócios ≤ 5.000 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 250 - Dispensa de rendimentos ≤ 150 m€

Fonte: Construção própria a partir da Legislação contabilística e comercial de Portugal.

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA ESPANHA		
Ano de publicação	Legislação Contabilística	Âmbito de Aplicação
2007	Plan General de Contabilidad (PGC)	Empresa sob qualquer forma jurídica que sem prejuízo das que podem aplicar o PGC de PYMES. Segundo o artº 258 da LSC podem apresentar a conta de perdas e ganhos abreviada, as sociedades que durante 2 anos consecutivos reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Ativo ≤ 1.140 m€ - Volume de Negócios ≤ 22.800 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 250.
2007	Plan General de Contabilidad de PYMES (PGC de PYMES)	Empresa sob qualquer forma jurídica que durante 2 anos consecutivos reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Ativo ≤ 2.850 m€ - Volume de Negócios ≤ 5.700 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 50
2011	Plan General de Contabilidad de las Microempresas (PGC de Microempresas)	Segundo o artº 258 da LSC estas empresas podem apresentar o balanço e a demonstração das alterações no capital próprio abreviados. Empresa sob qualquer forma jurídica que durante 2 anos consecutivos reúnam dois dos seguintes critérios: - Total de Ativo ≤ 1.000 m€ - Volume de Negócios ≤ 2.000 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 10
2011	Plan General de Contabilidad de las Entidades sin fines lucrativos (PGC de ESFL)	Podem aplicar conjuntamente o PGC de PYMES se: - Total de Ativo ≤ 2.850 m€ - Volume de Negócios ≤ 5.700 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 50
	Microentidad	- Total de Ativo ≤ 150 m€ - Volume de Negócios ≤ 150 m€; - Nº médio de trabalhadores ≤ 10

Fonte: Construção própria a partir da Legislação contabilística e comercial de Espanha.

CATEGORIAS DE EMPRESAS PREVISTAS NA PROPOSTA DE DIRETIVA	
Pequena Empresa	Empresas que, no data de encerramento do balanço, cumpram dois dos três critérios seguintes: Total de Balanço ≤ 5.000 m€ Total de Volume de Negócios ≤ 10.000 m€ Nº médio de empregados ≤ 50
Média Empresa	Total de Balanço ≤ 20.000 m€ Total de Volume de Negócios ≤ 40.000 m€ Nº médio de empregados ≤ 250
Grande Empresa	Total de Balanço > 20.000 m€ Total de Volume de Negócios > 40.000 m€ Nº médio de empregados > 250

Fonte: Proposta de Diretiva do Parlamento Europeu de Conselho COM(2011)684/3, Artigo 3º, Construção Própria.

CATEGORIAS DE GRUPOS PREVISTAS NA PROPOSTA DE DIRETIVA	
Pequeno grupo	Total de Balanço ≤ 5.000 m€ Total de Volume de Negócios ≤ 10.000 m€ Nº médio de empregados ≤ 50
Médio grupo	5.000 m€ < Total de Balanço ≤ 20.000 m€ 10.000 m€ < Total de Volume de Negócios ≤ 40.000 m€ 50 < Nº médio de empregados ≤ 250

Fonte: Proposta de Diretiva do Parlamento Europeu de Conselho COM(2011)684/3, Artigo 3º, Construção Própria.

CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS PORTUGUESAS EM 2010	
Volume de Negócios e Total de Balanço	
Pequena Empresa	207 (16,3%)
Média Empresa	1.440 (11,2%)
Grande Empresa	8.503 (66,5%)
TOTAL	1.250

Construção própria a partir da Base de Dados SAAB.

CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS PORTUGUESAS EM 2010	
Volume de Negócios e Nº de empregados	
Pequena Empresa	140 (11,2%)
Média Empresa	1.100 (8,8%)
Grande Empresa	9.500 (76,0%)
TOTAL	1.240

Construção própria a partir da Base de Dados SAAB.

CATEGORIAS DE EMPRESAS EM ESPANHA EM 2009					
Micro (ME)	Pequena Empresa (PE)	Média Empresa (ME)	Grande Empresa (GE)		
1.000	2.850	11.400	114.000	95,98%	0,12%

Fonte: Dados do INE Portugal com base na definição, Construção Própria.

Nota: Nº de trabalhadores (Nº de trabalhadores) e Volume de Negócios (Nº de trabalhadores).

CATEGORIAS DE EMPRESAS NA UE27 EM 2011	
Pequena Empresa	10,8%
Média Empresa	6,9%
Grande Empresa	1,1%
TOTAL	98,8%

Fonte: Estatísticas da Comissão Europeia (COM(2011)200) 2011

CATEGORIAS DE EMPRESAS NA UE27 EM 2011	
Pequena Empresa	10,8%
Média Empresa	6,9%
Grande Empresa	1,1%
TOTAL	98,8%

Fonte: Estatísticas da Comissão Europeia (COM(2011)200) 2011

CATEGORIAS DE EMPRESAS PORTUGUESAS EM 2011					
Micro (ME)	Pequena Empresa (PE)	Média Empresa (ME)	Grande Empresa (GE)		
1.000	2.850	11.400	114.000	12,2%	1,0%

Fonte: Dados do INE Portugal com base na definição, Construção Própria.

Nota: Nº de trabalhadores (Nº de trabalhadores) e Volume de Negócios (Nº de trabalhadores).

DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O esforço de harmonização contabilística internacional que se repercutiu nos países da União Europeia levou à criação de referenciais contabilísticos nos últimos anos e, verificou-se que os mesmos, apesar de semelhantes quanto à exigência de informação para dar cumprimento aos requisitos das NIC transpostos para a 4ª e 7ª Diretivas, não existiu uma harmonização quanto às exigências aplicadas às diversas categorias de empresas, nomeadamente no que diz respeito às PME'S, até porque estas não estavam harmonizadas de forma a serem aplicadas à realidade do tecido empresarial europeu e respetivas necessidades de contabilidade e relato financeiro. As PME'S constituem mais de 99% do universo das empresas europeias⁶, sendo que as micro empresas representam mais de 90% (COM2011b:15).

Os países não europeus não tiveram em conta a recomendação da UE sobre as categorias de empresas como referenciais para criação de normalização contabilística^{7,8}, como por exemplo, em Espanha e Portugal, sendo que nestes países, apesar de se verificar a existência de referenciais simplificados para as PME'S (PGC de PYMES e NCRF-PE), não se verifica uma uniformização dos limites e exigências de informação entre ambas. O mesmo se aplica às microempresas e microentidades em Espanha e Portugal respetivamente, cuja legislação antecipa a diretiva e como tal agora não se regista uniformização com a mesma no que diz respeito à categoria de empresas, sendo que os limites da UE são mais apertados, tornando mais imperioso agora a simplificação principalmente para as empresas que encaixam na categoria “pequenas empresas”, aportadas por esta nova Diretiva. No entanto, é de salientar que “a fim de evitar encargos desproporcionados para estas entidades, os Estados-Membros não devem poder exigir a apresentação de informações suplementares. Podem, contudo, impor requisitos suplementares às médias e grandes empresas.” (COM2011a:17)

CONCLUSÕES

Em países europeus como Espanha e Portugal houve um esforço acrescido das empresas mais pequenas para se adaptar ao novo normativo contabilístico, tendo os respetivos Estados publicado normas específicas para as PME'S e microempresas, no sentido de responder a essas dificuldades. Posteriormente, a publicação da diretiva referente às microentidades, apesar de facultativa, colocou em desajuste as normas locais dos países (por terem limites superiores) e agora surge como imperativo a aplicação simplificada a empresas pequenas, cuja categoria se aplica a limites superiores aos retratados nas legislações nacionais, resultado em empresas que estão a utilizar as normas contabilísticas na versão geral e agora se enquadrarão na categoria “pequenas empresas”. Assim sendo, conclui-se que foram efetuadas exigências a alguns estratos do tecido empresarial que poderiam ter sido obviados com a uniformização atempada ao nível da legislação contabilística europeia.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- COMISSÃO EUROPEIA (COM 2011a): *Proposta de Diretiva do Parlamento Europeu e do Conselho relativa às demonstrações financeiras individuais, demonstrações financeiras consolidadas e relatórios conexos de certas formas de empresas*, Bruxelas. COM (2011) 684/3-2011/0308 (COD), disponível em http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/sme_accounting/review_directives/COM_2011_684_pt.pdf consultado em 28 de Junho de 2012.
- COMUNIDADE ECONÓMICA EUROPEIA (CEE 1978): IV Diretiva relativa às contas anuais de certas formas de sociedades (78/660/CEE), Bruxelas.
- COMUNIDADE ECONÓMICA EUROPEIA (CEE 1983): VII Diretiva relativa às contas consolidadas (83/349/CEE), Bruxelas.
- JO L 243/1, Regulamento (CE) Nº1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho de 2002 relativo à aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade.
- JO L 124/36, Recomendação da Comissão Nº2003/361/CE de 20 de Maio de 2003 relativa à definição de micro, pequenas e médias empresas.
- COMISSÃO EUROPEIA (COM 2011 b): *European SMEs under Pressure, annual Report on EU Small and Medium-Sized Enterprises 2009, Directorate-General for Enterprise and Industry, EIM Business & Policy Research, Bruxelas.*
- MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2009), Decreto-Lei nº158/2009 de 13 de Junho.
- PIRAMIDE (2008), Plan General de Contabilidad Y de PYMES, Madrid.
- NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES, Aviso Nº 15654/2009, Diário da República 2ª Série, Nº173 de 7 de Setembro de 2009.