Ativos Fixos Tangíveis: NCRF 7 *versus* NCP 5

Francisco Carreira (francisco.carreira@esce.ips.pt), Pedro Pardal (pedro.pardal@esce.ips.pt) e Paula Heliodoro (paula.heliodoro@esce.ips.pt)

Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal, Portugal

Resumo / Abstract

O presente trabalho é um estudo exploratório sobre um dos ativos mais expressivos nas entidades públicas e privadas, quer pelo montante decorrente dos investimentos realizados, quer pela necessidade inerente à prossecução das finalidades o que, em geral, refletem decisões estratégicas.

Decorrente da recente aprovação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), o objetivo deste estudo é comparar a Norma Contabilística e de Relato Financeiro 7 (NCRF 7) com a Norma de Contabilidade Pública 5 (NCP 5), ambas relativas ao tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis, evidenciando as diferenças e características particulares do setor público.

O resultado alcançado expressa um nível substancial de comparabilidade, mas evidencia algumas especificidades inerentes ao âmbito de aplicação nas administrações públicas, designadamente no reconhecimento, mensuração subsequente e método de depreciação incentivado. No normativo contabilístico SNC-AP são definidas tabelas com a vida útil a utilizar para a depreciação de cada ativo fixo, enquanto que no privado, a depreciação assenta essencialmente em tabelas de base fiscal.

Palavras-Chave: Ativos Fixos Tangíveis; NCRF 7; NCP 5; SNC-AP.

Área Temática: A2

Ativos Fixos Tangíveis: Comparação entre a NCRF 7 e a NCP 5

Introdução

De acordo com García (2014), o reconhecimento e tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis (AFT) consiste, provavelmente, no tema que mais literatura gerou na área da Contabilidade Pública. Neste sentido, e aproveitando as alterações recentes nos normativos nacionais para entidades privadas e públicas, o presente estudo pretende estabelecer uma comparação entre as normas contabilísticas relativas aos AFT de ambos os setores, nomeadamente entre a Norma Contabilística e de Relato Financeiro 7 (NCRF 7) e na Norma de Contabilidade Pública 5 (NCP 5). Igualmente se identifica, os diferentes aspetos sobre AFT que podem ser encontrados em ambos os sistemas de normalização contabilística.

A metodologia de análise adotada, assenta na análise de conteúdo focalizada nas NCRF 7 e NCP 5, a qual foi decomposta nos respetivos capítulos dos normativos.

Deste modo, para atingir o objetivo do estudo estruturou-se o estudo em seis capítulos, os quais têm essencialmente por base os capítulos das NCRF 7 e da NCP 5. Deste modo, os capítulos são: o primeiro, enquadramento legal, o segundo, objetivos, âmbito e definições, o terceiro, reconhecimento e desreconhecimento, o quarto, mensuração, o quinto, divulgação e finalmente o sexto com as considerações finais.

1 – Enquadramento Legal

Em 2015 assistiu-se a um passo importante na reforma da contabilidade em Portugal. O Decreto-Lei nº 98/2015, aprovado a 2 de junho, vem estabelecer o novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC) em linha com a diretiva nº 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho. Por outro lado, em 11 de setembro de 2015, é aprovado o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) através do Decreto-Lei nº 192/2015, o qual revoga o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e estabelece um normativo contabilístico alinhado com as normas internacionais de contabilidade.

Em ambos os sistemas são definidos princípios e normas de contabilidade, cujo o âmbito de aplicação é diferenciado, sendo que:

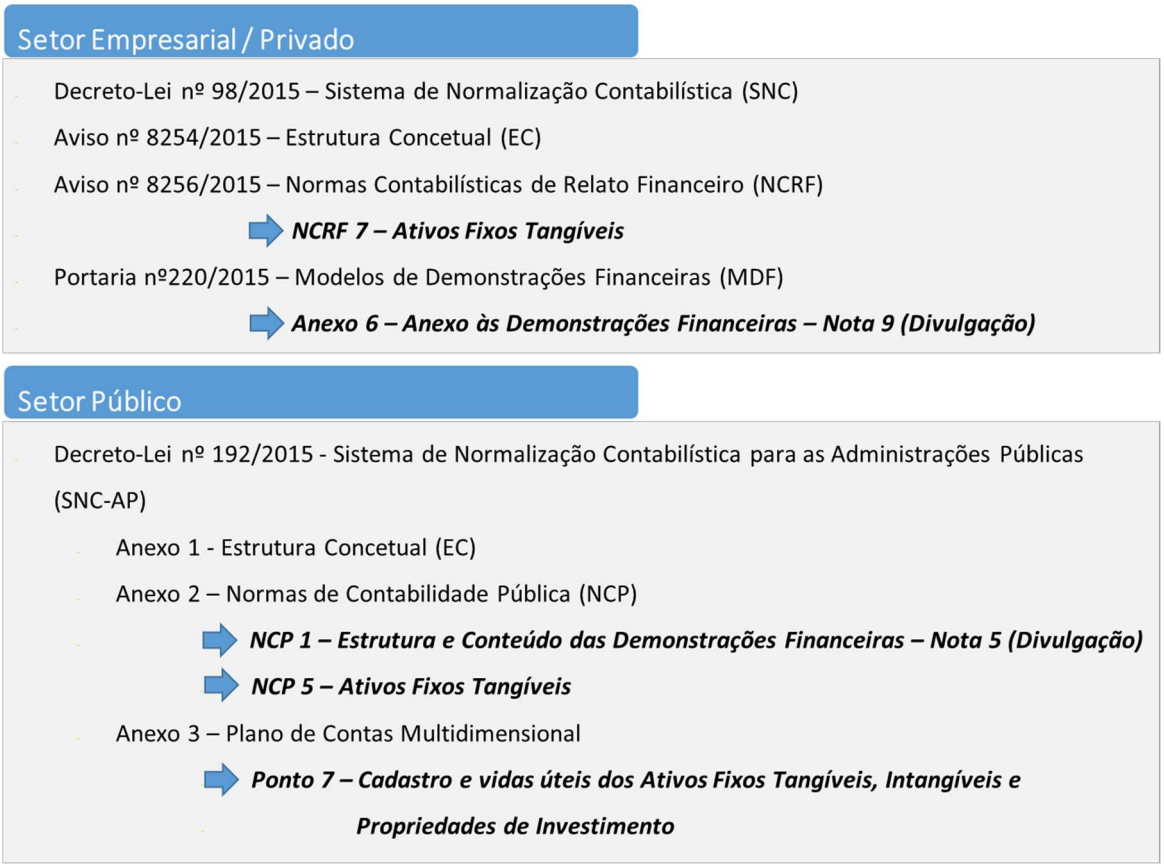
- As NCRF (inerentes ao SNC) aplicam-se às sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais, empresas individuais reguladas pelo Código Comercial, estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada, empresas públicas, cooperativas e agrupamentos complementares de empresa, agrupamentos europeus de interesse económico, e entidades do setor não lucrativo, com exceção das entidades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal, do Instituto de Seguros de Portugal e da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (art.º 3º e 5º, MF, 2015a);
- As NCP (decorrente do SNC-AP) aplicam-se a "todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham a natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas" (nº 1, do art.º 3º, MF, 2015b).

As NCRF no âmbito do SNC foram publicadas no Aviso nº 8256/2015, e onde podemos encontrar a NCRF 7 específica para os AFT. No SNC-AP, as NCP encontram-se no Anexo 2 do diploma a sua aprovação, sendo o assunto dos AFT detalhado na NCP 5.

Para além destas referências normativas, é importante analisar a estrutura concetual de ambos os sistemas de normalização contabilística, designadamente sobre o conceito de ativo. Outro aspeto importante são os requisitos de divulgação sobre AFT que podem ser encontrados na Nota 9 do anexo 6 da Portaria nº220/2015 – Modelos de Demonstrações Financeiras, no âmbito do SNC, e na Nota 5 da NCP 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras, no que toca ao SNC-AP. Por fim, de referir que o SNC-AP contempla ainda no ponto 7 do seu anexo 3, a uma extensa tabela com a classificação dos AFT e respetivas vidas úteis.

A figura 1 resume as principais referências sobre AFT que contam nos dois normativos em análise:

Figura 1 –Enquadramento Normativo dos Ativos Fixos Tangíveis



Fonte: Elaboração própria.

2 - Objetivos, Âmbito e Definições

Os objetivos das duas normas (NCRF 7 e NCP 5) são equivalentes e consistem em descrever o tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis de modo a que os utentes/utilizadores possam compreender os investimentos e respetivas alterações (§ 1 de ambos os normativos). As normas compreendem por isso os principais aspetos a ter em conta na contabilização de AFT, no seu reconhecimento e na sua mensuração.

O âmbito das normas é igualmente semelhante nos princípios – de aplicação geral exceto se outra norma exigir tratamento diferente, caso das locações, e não aplicável aos ativos biológicos e direitos minerais e reservas minerais – e duas especificidades - caso das propriedades de investimento (§5 da NCRF 7, SG-MF,2015a) e do património histórico – edifícios históricos e monumentos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais e obras de arte (ponto 2.1 da NCP 5, MF, 2015b).

Adicionalmente, a NCRF 7 apresenta mais duas situações de não aplicação, caso dos ativos detidos para venda (que está sujeita a norma própria, a NCRF 8) e ativos relacionados com a exploração e avaliação de recursos minerais (que está sujeita à NCRF 16).

De referir, ainda, que o âmbito dos ativos fixos tangíveis da NCP 5 compreende, "quer os bens de domínio público, quer de domínio privado, incluindo equipamento militar, infraestruturas, bens do património histórico e ativos de contratos de concessão após reconhecimento e mensuração de acordo com a NCP 4" (§3 da NCP 5, MF, 2015b).

Pela análise do âmbito das duas normas, verifica-se que a NCP 5 elenca um conjunto específico de bens que devem cair no âmbito de AFT no setor público. Esta situação decorre da diferença entre a noção de ativo no setor privado (SNC) e no setor público (SNC-AP). Nas duas estruturas concetuais, o conceito de ativo é definido do seguinte modo:

- No SNC, ativo "é um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros" (§49, alínea a) da Estrutura Concetual, SG-MF, 2015a).

  Em seguida detalha-se a descrição anterior ao referir que os "benefícios económicos futuros incorporados num ativo são o potencial de contribuir direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa e equivalente de caixa para a entidade" (§52 da Estrutura Concetual, SG-MF, 2015a).

  A utilização destes ativos pode produzir bens ou serviços para satisfazer os desejos ou as necessidades de clientes e têm uma forma física, a qual não é essencial à sua existência. Estes ativos resultam de transações passadas resultantes da sua compra ou produção ou propriedade recebida do Governo. (§53 a 58 da Estrutura Concetual, SG-MF, 2015a).

- No SNC-AP, ativo "é um recurso presentemente controlado pela entidade pública como resultado de um evento passado" (§88, MF, 2015b) e que "contém em si a capacidade de proporcionar um influxo de potencial de serviço ou benefícios económicos futuros (...) podendo, ou não, assumir substância física" (§89, MF, 2015b).

> Os ativos do setor público, por um lado, incorporam "potencial de serviço podem incluir ativos com fins recreativos, culturais, históricos, comunitários e outros, que são detidos por uma entidade pública com a finalidade de fornecer bens ou prestar serviços a terceiros" (§91, MF, 2015b).
>
> Por outro lado, os benefícios económicos futuros assumem a forma de influxos de caixa ou equivalentes de caixa, ou a redução de exfluxos de caixa ou equivalentes de caixa (§92 do SNC, MF, 2015b).

Como se depreende da noção de ativo no setor público, em sintonia com os objetivos destas entidades, compreende os bens que proporcionam a prestação de serviços públicos que cabem ao Estado, sem que necessariamente tenham que ser gerados influxos de caixa. Este facto contraria a noção de ativo aplicada no setor privado, sendo alvo de um acesso debate sobre a relevância do reconhecimento destes bens como ativos das entidades públicas, bem como da problemática à sua valorização (e.g., Mautz, 1988; Hooper et al., 2005).

Finalmente, no que respeita às definições apresentadas em ambos os quadros contabilísticos, e salvo as diferenças já referidas, estão em consonância ao definirem de modo similar os conceitos de AFT - são itens tangíveis/bens com substância física que são detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento/aluguer a terceiros ou para fins administrativos e se espera que sejam usados durante mais de um período de relato (§6 da NCRF 7 - SG-MF, 2015b - e §9 da NCP 5 - MF, 2015b).

Os conceitos de depreciação, perda por imparidade, quantia depreciável, quantia escriturada, quantia recuperável, valor residual e vida útil, são idênticos nos dois quadros normativos.

3 – Reconhecimento e Desreconhecimento

Para este tipo de ativo, ambas as normas contabilísticas em análise, consideram em capítulos distintos o reconhecimento e o desreconhecimento dos ativos fixos tangíveis.

Assim, no que respeita ao reconhecimento como AFT (§s 7 a 15 na NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §s 10 a 17 na NCP 5 – MF, 2015b), ambas as normas evidenciam que estes devem ser reconhecidos se for provável que futuros benefícios económicos associados ao item fluam para a entidade e que o custo do bem puder ser mensurado com fiabilidade (§7 da NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §10 da NCP 5 – MF, 2015b). Contudo, face à missão das entidades públicas a qual foi anteriormente abordada, acresce que o reconhecimento de AFT pode nestes casos derivar do potencial de serviço associado ao bem (§10 da NCP 5 – MF, 2015b).

Na NCP 5 refere ainda que o reconhecimento de um custo como AFT pode ser efetuado nos casos em que exista com fiabilidade um justo valor para o bem.

Outras considerações são idênticas, nomeadamente, o tratamento com as peças sobressalentes – registados como inventários e reconhecidos nos resultados quando consumidos ou se é expectável o seu uso em mais de um período, então contabilizam-se como ativos fixos tangíveis (§8 da NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §11 da NCP 5 – MF, 2015b) – e as entidades devem avaliar todos os custos suportados com este tipo de ativos não só iniciais, decorrente da aquisição ou produção, mas também da sua substituição ou assistência (§10 da NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §12 da NCP 5 – MF, 2015b).

Igual tratamento é dado aos custos iniciais – devem ser registados neste tipo de ativos os bens adquiridos por razões de segurança ou ambientais, apesar de não aumentarem diretamente os benefícios económicos futuros ou o potencial de qualquer bem, mas sem esses bens a entidade pode não realizar a sua missão (§12 da NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §14 da NCP 5 – MF, 2015b) - e aos custos subsequentes – a assistência técnica corrente do bem e custo de pequenas peças não são registados como ativos fixos tangíveis uma vez que a sua finalidade é, essencialmente, de reparação e manutenção (§13 a 15 da NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §15 a 17 da NCP 5 – MF, 2015b). Caso haja impacto sobre a vida útil do bem deverá ser objeto no ativo tangível subjacente.

Uma particularidade da NCP 5 é o ponto específico para o conceito de infraestruturas (capítulo 4.1, correspondente ao §13 (MF, 2015b), que é definido como – faz parte de um sistema de rede, são de natureza especializada e não têm usos alternativos, são inamovíveis e podem estar sujeitos a restrições na alienação – o qual está compreendido no conceito de ativo fixo tangível e são apontados como exemplos as redes de estradas e

de telecomunicações e os sistemas de esgotos, de abastecimento de água e de energia – que decorre da missão as entidades.

Já no que respeita ao desreconhecimento (§66 a 71 na NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §s 60 a 65 na NCP 5 – MF, 2015b) é o ato de registar a *saída* do bem do balanço da entidade, a qual pode ocorrer por uma de duas vias: alienação, mesmo que seja sem contraprestação, ou quando não se esperam benefícios económicos futuros ou potencial de serviço do seu uso.

O ganho ou a perda decorrente do desreconhecimento é contabilizado como resultados e não como rédito, naquele momento, salvo se a norma relativa às locações exigir tratamento diferente e consiste na diferença entre o produto da alienação, se existir, e a quantia escriturada desse ativo.

4 – Mensuração

Ao nível mensuração é importante distinguir a mensuração no reconhecimento do AFT e a mensuração subsequente durante o usufruto do bem (tabela 1).

Tabela 1 – Mensuração de Ativos Fixos Tangíveis

Fase / Norma	NCRF 7	NCP 5
Reconhecimento Inicial	- Custo de Aquisição ou Produção	- Custo de Aquisição ou Produção - VPT ou Justo Valor (transações sem contraprestação)
Reconhecimento Subsequente	- Modelo do Custo, **ou** - Modelo de Revalorização (se justo valor poder ser fiavelmente mensurado)	- Modelo do Custo (modelo base) - Modelo de Revalorização (situação definida por critérios em dispositivo legal adequado)

Fonte: Elaboração própria.

Ambas as normas consideram que o AFT é mensurado inicialmente (no reconhecimento), pelo seu custo (§16 na NCRF 7 – SG-MF, 2015b - e §18 na NCP 5 – MF, 2015b), que é composto pelo preço de compra, mais quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo na localização e condições de uso e estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção e de restauração do local em que está instalado.

A NCP 5 apresenta uma diferença particularizando a situação, aquando da aquisição de AFT sem contraprestação (doação), devendo para tal serem mensurados pelo Valor Patrimonial Tributário (VPT)[1] para os imóveis e ao custo do bem recebido, ou na falta deste, o respetivo valor de mercado (que corresponde ao justo valor do bem) para os outros ativos. (§19 da NCP 5 – MF, 2015).

Relativamente à mensuração do custo, este corresponde ao equivalente ao preço a dinheiro à data do reconhecimento quando o bem é adquirido ou o seu justo valor, quando é adquirido sem contraprestação, no caso das administrações públicas.

Há igualmente, nos dois normativos, um parágrafo para exemplificar os custos que não integráveis no custo do item do ativo, designadamente os custos de abertura das novas instalações, os custos de lançamento de um novo produto ou serviço, os custos de condução de um negócio numa nova localização, os custos administrativos e os outros custos gerais.

No que toca à mensuração subsequente, ambos os normativos referem o modelo do custo e o modelo de revalorização. Contudo, enquanto na NCRF 7, o modelo de revalorização é permitido desde de que o justo valor do bem possa ser fiavelmente mensurado, na NCP 5, o modelo a seguir deve ser o do custo, podendo o modelo de revalorização ser adotados em situações muito particulares e em que os critérios de mensuração estão definidos por dispositivo legal adequado (§34 da NCP5, MF, 2015b). Esta situação representa uma diferença significativa entre ambos os normativos. No caso do uso do modelo de revalorização nas entidades públicas, deve à data, determinar a vida útil remanescente do ativo.

No modelo do custo, o bem deve estar registado pelo seu custo, menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidades acumuladas, devendo aplicar essa política a uma classe inteira de ativos fixos tangíveis. São exemplos de classes de ativos, no caso das administrações públicas, as estradas, as infraestruturas de distribuição de eletricidade e os equipamentos militares.

[1] Decorre da aplicação das regras preconizadas no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) – (MF, 2003) - designadamente, o art.º 38, o qual considera os seguintes parâmetros: valor base dos prédios edificados (vulgo valor de construção), área bruta de construção mais a área excedente à área de implantação, coeficiente de afetação, coeficiente de localização, coeficiente de qualidade e conforto e coeficiente de vetustez.

Os critérios de contabilização no reajuste das quantias escrituradas dos AFT e das depreciações, quando se utiliza o modelo de revalorização, são idênticos em ambos os normativos, apesar da fonte de reavaliação do valor do bem pode ser diferente, como já referido.

Ainda no que concerne aos métodos de depreciação, ambas as normas referem que podem ser adotados três métodos: o método de linha reta (quotas constantes), o método de saldo decrescente (quotas degressivas) e o método das unidades de produção. O método de depreciação deve refletir o modelo pela qual se espera que os benefícios económicos futuros ou o potencial de serviço, no caso das entidades públicas, sejam consumidos/usufruídos pela entidade (§60 da NCRF 7, SG-MF, 2015b - e §54 da NCP 5, MF, 2015b). Apesar deste princípio geral, as normas apresentam uma diferença no domínio da sua aplicação:

- Na NCRF 7, refere-se que compete à entidade selecionar o método que reflita mais aproximadamente o modelo esperado de consumo dos futuros benefícios económicos incorporados no ativo (§62, SG-MF, 2015b);
- Na NCP 5, é dada primazia ao método das quotas constantes ou da linha reta (§56, MF, 2015b).

De referir ainda que ambos os normativos determinam, que a quantia depreciável de um ativo deve ser imputada numa base sistemática ao longo da sua vida útil, que a depreciação se inicia quando o AFT está disponível para uso e que a depreciação cessa com o desreconhecimento dos ativos, ou no caso especifico da NCRF 7, se esses ativos forem classificados como detidos para venda (§55, SG-MF, 2015b).

Por fim, referir que as perdas por imparidade são tratadas em normas próprias, designadamente na NCRF 12 e NCP 9.

5 – Divulgações

Com o novo SNC, a NCRF 7 deixou de apresentar em parágrafo próprio, os requisitos de divulgação para AFT, sendo que estes passam a estar referidos na Nota 9 do Anexo às Demonstrações Financeiras (anexo 6 da Portaria 220/2015). Por sua vez, no SNC-AP, estes requisitos são referidos na Nota 5 da NCP 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras.

Em termos gerais, as exigências são bastante semelhantes, sendo entre outros requisitos, solicitada a divulgação sobre, a base de mensuração utilizada, os métodos de depreciação usados, as vidas úteis (ou taxas) utilizadas, a quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada no início e fim do período, bem como uma com justificação das alterações entre o início e o fim do período.

Algumas diferenças decorrem dos princípios elencados nos normativos de base (NCRF 7 e NCP 5) como por exemplo, quando é utilizado o modelo da revalorização. Neste caso, se a entidade aplicou este modelo de acordo com a NCRF 7, deve descrever os pressupostos que estiveram na base da determinação do justo valor. Caso tenha revalorizado no âmbito de aplicação da NCP 5, deve identificar o dispositivo legal de suporte.

Por fim, a Nota 5 para entidades públicas é relativamente mais extensa nos requisitos de divulgação, contemplando informações adicionais como, a quantia escriturada de AFT temporariamente sem uso ou retirados de uso para alienação, a quantia escriturada bruta de AFT em uso, mas totalmente depreciado, ou a natureza e efeito de qualquer alteração numa estimativa contabilística que tenha efeito material.

Considerações Finais

Após a comparação entre as normas NCRF 7 e NCP 5 sobre ativos fixos tangíveis e que foram recentemente aprovados no âmbito do novo SNC e do SNC-AP, identificaram-se algumas diferenças importantes, destacando-se o âmbito dos ativos alvo de reconhecimento como AFT, o uso do modelo de revalorização na mensuração subsequente ou o método de depreciação incentivado.

Em resumo, o conceito de ativo nas duas normas é similar, mas há uma diferença substantiva na NCP 5, pelo facto de esta considerar o potencial de serviço subjacente ao ativo, uma vez que inclui fins recreativos, culturais, históricos e comunitários. Esta diferença está patente na definição e reconhecimento de AFT.

As normas têm objetivo idênticos, que consistem no tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis, não tratando os aspetos de divulgação, os quais constas das notas às demonstrações financeiras. O âmbito dos normativos adota os mesmos princípios, com especificidades, quer na NCRF 7 (caso das propriedades de investimento e de não

aplicação aos ativos detidos para venda e relacionados com a exploração e avaliação de recursos minerais), quer na NCP 5 (caso do património histórico e compreende os bens do domínio público e privado).

Este âmbito mais alargado no setor público, determina que o reconhecimento de custos como AFT contemple uma maior tipologia de bens. As normas prescrevem idêntico procedimento para o registo, outras considerações (peças sobressalentes) e custos iniciais, sendo diferentes na especificidade das infraestruturas, inerente às administrações públicas, que conduz a capítulo próprio na NCP 5. O registo do desreconhecimento é tratado de forma idêntica nas duas normas.

Relativamente à mensuração, o ativo fixo tangível é inicialmente mensurado pelo custo, ainda que, a NCP 5, particularize o caso das aquisições sem contraprestação, as quais são mensuradas pelo VPT ou pelo valor de mercado. Na mensuração subsequente, as entidades privadas podem optar pelo modelo da revalorização em detrimento do custo, caso o justo valor do bem possa ser mensurado de forma fiável. Já no setor público, o modelo de revalorização só pode ser utilizado em situações específicas e cujo valor seja determinado por dispositivo legal para o efeito. Os métodos de depreciação são também similares, ainda que a regra de adoção seja diferente: no caso da NCRF 7 – compete à entidade selecionar o método que melhor reflita o modelo esperado de consumo dos benefícios económicos futuros – e no caso da NCP 5 – privilegia-se o método das quotas constantes.

De referir que o SNC-AP, contempla no ponto 7 do seu anexo 3, uma tabela onde são listados em detalhe, os diferentes tipos de ativos fixos do Estado e respetivas vidas úteis. Esta tabela, encontra-se inserida dentro do próprio normativo contabilístico, o que não ocorre no setor privado.

Finalmente, podemos observar que a literatura tem dado destaque a esta temática (Garcia, 2014), inicialmente em virtude da controvérsia associada ao reconhecimento de bens (e.g. monumentos) como AFT, quando estes não são geradores de "benefícios económicos futuros" (entendidos como fluxos de caixa positivos) e muitas vezes representarem apenas despesa (Mautz, 1988). Outros artigos debateram a problemática da valorização deste tipo de bens históricos e culturais (Hooper et al., 2005) ou a importância da sua divulgação pelas entidades estatais (Alversano e Christiaens, 2014).

Em Portugal, grande parte da literatura tem analisado o peso e a importância dos bens de domínio púbico (ex.: Alves, 2004; Rua e Gómez, 2012; Teixeira e Mata, 2013).

Bibliografia

Almeida, Rui M. P., Dias, Ana Isabel e Carvalho, Fernando (2009); "SNC Explicado", ATF Edições Técnicas.

Alves, J. (2004); "Bens de Domínio Público: classificação, avaliação e contabilização em Portugal", Dissertação de Mestrado, Universidade do Minho, Braga.

Aversano, N. e Christiaens, J. (2014); "Governmental Financial Reporting of Heritage Assets from a User Needs Perspective", 30 (2), pp.150-174.

García, F. (2014); "Developments and Challenges in Public Sector Accounting"; Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, 26 (2), pp.345-366

Hooper, K., Kearins, K. e Green, R. (2005); "Knowing the Price of Everything and the Value of Nothing: Accounting for Heritage Assets", Accounting, Auditing & Accountability Journal, 18 (3), pp. 410-433.

Mautz, R. (1988); "Monuments, Mistakes and Opportunities"; Accounting Horizons, June, pp.123-128

Ministério das Finanças (MF, 2015a): Decreto-Lei nº 98/2015, de 2 de junho, Diário da República, 1ª Série, nº 106, "Aprova o novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC)", pp. 3470-3493.

Ministério das Finanças (MF, 2015b): Decreto-Lei nº 192/2015, de 11 de setembro, Diário da República, 1ª Série, nº 178, "Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP)", pp. 7584-7828.

Ministério das Finanças (MF, 2015c): Portaria nº 220/2015, de 24 de julho, Diário da República, 1ª Série, nº 143, "Aprova os Modelos de Demonstrações Financeiras no âmbito SNC", pp. 4984-5018.

Ministério das Finanças (MF, 2003): Decreto-Lei bº 287/2003, de 12 de novembro, Diário da República, 1ª Série, nº 262, "Aprova o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis", pp. 7568-7616.

Ribeiro, Pedro C. (2016); “Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas”, Vida Económica.

Rua, S. e Gómez, E. (2012); “A valoração dos bens de domínio público: o caso dos municípios portugueses”, Revista Contabilidade & Gestão, 12 (Março 2012), OTOC.

Secretaria Geral – Ministério das Finanças (SG-MF, 2015a): Aviso nº 8254/2015, de 29 de julho, Diário da República, 2ª Série nº 146, “Estrutura Concetual”, pp. 20735-20742.

Secretaria Geral – Ministério das Finanças (SG-MF, 2015b): Aviso nº 8256/2015, de 29 de julho, Diário da República, 2ª Série nº 146, “Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro”, pp. 20749-20845.

Teixeira, Ana B. e Mata, C. (2013) "Os Bens de Domínio Público nos Municípios do Distrito de Setúbal – Uma analise longitudinal”, XIV Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria, Lisboa