

Evolución Histórica de la Contabilidad Pública en Portugal (1761 a 2002)

Autoria: José Joaquim Marques de Almeida, Maria da Conceição da Costa Marques

RESUMEN

Se supone que las partidas dobles fueron introducidas en Portugal a principios del siglo XVI, pero la utilización del método en la contabilidad pública sólo se produjo en 1761, cuando el rey D. José promulgó la Cédula de 22 de Diciembre. El Marqués de Pombal, ministro que acumuló siete carteras, fue el principal impulsor de esta medida, sin duda, uno de sus logros más notables y señal inequívoca del progreso de Portugal en esa época.

Las reformas de la contabilidad pública de 1832, donde predominaban las ideas liberales, vinieron a poner fin a las reformas de Pombal, siendo cierto que, salvo raras excepciones de uno u otro organismo aislado, la digrafía no fue practicada por los servicios públicos.

El *Estado Novo* procuró establecer en el dominio de la contabilidad pública orden y claridad, de modo a poder traducir, en cualquier momento, el estado de todas las administraciones.

Tras la Revolución de Abril de 1974, se asiste a la nueva reforma de la contabilidad pública, la cual todavía está en curso, siendo su objetivo la normalización contable en la Administración Pública. Se trata de concretizar tal desiderato con la implementación del Plan Oficial de Contabilidad Pública y respectivos planes sectoriales.

Introducción

La elección de este tema se debe, esencialmente, al interés de sus autores en divulgar el recorrido histórico de la contabilidad pública en Portugal, desde la monarquía hasta la II República.

Se trata, a nuestro entender, de una materia en la que la bibliografía es escasa y poco accesible, lo que hace el trabajo más estimulante.

Así, comenzamos por estudiar la creación de la Junta de Comercio, en 1755, en la que ya se habla de la necesidad de la enseñanza comercial, y, dentro de esta, en 1759, se crea el Aula de Comercio, que comenzó a funcionar el 1 de septiembre. En Portugal, en esa época, había una gran carencia de técnicos de contabilidad debidamente capacitados, siendo los tenedores de libros de las casas comerciales más importantes casi todos franceses o italianos.

Extinguido el Real Erario y los aspectos relacionados con el sistema contable utilizado, surgen nuevas disposiciones, como el Reglamento General de la Contabilidad Pública de 1881, del 31 de agosto, que divide la contabilidad pública en legislativa, administrativa y judicial.

La reforma de la contabilidad pública de 1907 incluye un conjunto de disposiciones que alteran la legislación en vigor hasta entonces, siendo aprobadas las disposiciones legales sobre la gestión financiera del Estado en 1908.

Las leyes sobre contabilidad pública aprobadas durante el *Estado Novo* – régimen político que duró 48 años – reflejan el espíritu de aquella época, o sea, buscan disciplinar la gestión financiera de la administración pública con los criterios rigurosos de contención y disciplina, que caracterizaron aquel régimen.

La reforma de la administración financiera del Estado (RAFE), que se inició en 1989, preconizó para la contabilidad pública alteraciones de fondo, concretamente, la utilización por las entidades públicas de un sistema contable en base de incremento.

Son principalmente estos aspectos los que vamos a desarrollar en el trabajo.

1. La Contabilidad Pública en Portugal: evolución y recorrido histórico

1.1 Evolución en los tiempos de la Monarquía.

Según Lopes de Amorim (1929, p. 78) “la contabilidad digráfica debería haber sido introducida en Portugal, en el mejor de los casos, a principios del siglo XVI, durante el reinado de D. Manuel...”¹. En la segunda mitad de este siglo, las partidas dobles habrán sido, presumiblemente, usadas por primera vez en Portugal por los mercaderes florentinos, venecianos y genoveses que, después del descubrimiento de la India, se establecieron en Lisboa.

El 30 de septiembre de 1755, año del terremoto de Lisboa, se crea la Junta de Comercio, organismo regulador de las actividades económicas y que tuvo un papel determinante en la enseñanza de la Contabilidad en Portugal. Es de la autoría de João Baptista Bonavie el primer libro de contabilidad por partidas dobles publicado en portugués, en 1758: “Mercader Exacto en sus Libros de Cuentas”.

El 19 de abril de 1759, el Marqués de Pombal crea el Aula de Comercio, curso de tres años donde se impartían clases de Aritmética, Pesos, Medidas, Fletamento y Seguro Marítimo, y **Contabilidad**. Para gloria de los portugueses fue la primera escuela técnica de este tipo surgida en Europa.

En respuesta a la crisis de las finanzas públicas portuguesas, el rey D. José, adepto del absolutismo, promulgó la Cédula de 22 de Diciembre de 1761, que acabó con las “Cuentas del Reino y de la Casa” y creó el Erario Real. La referida disposición constituye un marco importante y una de las claves de la Contabilidad Pública en Portugal, en la medida en que fijó normas exhaustivas sobre la organización y funcionamiento de la Hacienda Real.

Antes del Erario Real, la “Casa de las Cuentas” – dividida en “Cuentas de Lisboa” y “Cuentas del Rey” – era la institución que controlaba las cuentas en Portugal. Era, a semejanza de instituciones análogas de la Europa moderna, un importante instrumento de racionalización contabilística y de responsabilidad de los administradores de fondos públicos, que condenaba o juzgaba en paz. Tenía por fin la administración de los bienes de la Casa Real y pasó, más tarde, a denominarse Tribunal de Cuentas, con la República. Este último también asumió las designaciones de Consejo Superior de Administración Financiera del Estado, Consejo Superior de Finanzas y volvió a denominarse Tribunal de Cuentas.

Mientras el Erario Real se organizaba, el método de contabilidad oficial debería ser el de la unigrafía. Conviene referir que en Portugal la unigrafía era por pocos conocida, al igual que eran pocos los que la aplicaban.

Ante las dificultades sucesivas que se deparaban, se preparaban reformas como las de 1516, 1560 y 1627 – citando apenas las más importantes – pero lo cierto es que

¹ Citado por Everard Martins (1952, p. 16).

con el avance de los siglos y la creciente complejidad en materia económica y financiera, el control de las cuentas se hacía cada vez más difícil.

En la Cédula de 1761, uno de los cargos previstos era el de Inspector General, que fue desempeñado por el Marqués de Pombal, primer inspector del Erario Real, cuyo plan de organización incumbía a João Henrique de Sousa², primer catedrático del Aula de Comercio.

Debido a la crisis entonces existente, era necesario alterar la situación y el Marqués de Pombal se puso manos a la obra, introduciendo el sistema de las partidas dobles en la contabilidad pública portuguesa, sin duda unos de sus grandes logros y señal inequívoca del progreso y energía del Portugal de entonces. Se encuentra manuscrita en un texto de cuarenta y cuatro páginas, redactada en un portugués denso, de difícil lectura, pero perfectamente perceptible.

El Título XII de la Cédula indica expresamente que “la administración de las importantes cantidades de ingresos y gastos que han de entrar y salir del Tesoro no debe estar al arbitrio y sujeta a fórmulas diversas y dependientes del modo de pensar de cada uno de los jefes”. Y que “el método de dicha administración será el mercantil, y, dentro de este, el de la partida doble actualmente seguido por todas las naciones avanzadas de Europa, por ser el más rápido, el más claro y el más concluyente para regir el manejo de grandes sumas, sin subterfugios de aquellos en los que la malicia tendrá lugar para esconderse”

Es, por tanto, clara la intención de Pombal de alterar el estado de cosas en materia contable, instituyendo como método de registro del Tesoro y de los libros que deben existir, el método mercantil o de partida doble. A partir de entonces, el registro de gastos e ingresos se hará de acuerdo con aquel método. Es indudable que el Marqués atribuía gran importancia a la escrituración mercantil.

Serán nombrados cuatro contadores generales para los cuatro departamentos en que se divide el Erario Real, debiendo ser personas que conozcan bien el cálculo comercial y que dominen la contabilidad por partidas dobles. Las cuatro Contadurías Generales son las siguientes:

- Contaduría General de la Corte y Provincia de Extremadura;
- Contaduría General de las Provincias del Reino e Islas de las Azores y Madeira;
- Contaduría General de África Occidental, Maraón y Comarcas del Territorio del Distrito de Bahía;
- Contaduría General del Territorio del Distrito de Río de Janeiro, África Oriental y la Asia Portuguesa.

Cada una de las cuatro Contadurías deberá poseer un libro Diario, un libro Razón (también conocido como libro Maestro) y un libro Auxiliar para el registro de las operaciones inherentes a los arrendamientos, contratos, rentas, derechos e impuestos. Los libros Diario y Razón serán numerados, firmados y legalizados por el inspector general, procediéndose de la misma forma para los libros Auxiliares, tarea de la responsabilidad de los contadores generales, cada uno de la Delegación del otro. Estos libros no podrán ser alterados, disminuidos o aumentados.

El título XV se ocupa de los Balances y comprobaciones a tener en cuenta en el Tesoro General, siendo de la responsabilidad de los Contadores generales elaborar dos balances cada año:

² Que escribió la obra “Arte da Escritura Dobrada”.

- Uno, del 1 de enero al 10 de julio;
- Otro, del 1 de enero al 10 de enero del año siguiente.

A través de estos documentos se evidencia lo que se había recibido y pagado en cada una de las Contadurías y lo que quedaba en Caja

Los redactores de esta Cédula se inspiraron en las ideas de Colbert, de 1673, y esta norma tuvo tal impacto que aun hoy los libros Diario, Razón, Inventario y Balance y de Actas son sellados, firmados y legalizados en las respectivas Delegaciones de Hacienda.

Las precisas determinaciones de los 15 Título que componen la Cédula incluyen procedimientos que van más allá de la propia contabilidad para aproximarse mucho de aquello que hoy se describe en los Manuales de Control Interno. Las innovaciones en materia de contabilidad y control estaban de acuerdo con lo que se hacía en aquella época en las naciones más avanzadas de Europa. Sin embargo, las mejoras introducidas no resistieron a las reformas de la Contabilidad Pública de 1832.

Las ideas liberales de entonces extinguieron el Erario Real y los aspectos relacionados con el sistema contable utilizado. Mouzinho da Silveira, por la Ley de 16 de mayo de 1832 – “De la organización y la administración de la Hacienda pública”, revocó “la organización financiera del Erario Real” por inadecuada a las exigencias de su tiempo.

En junio de 1835 se establecía que en cada ministerio existiese una escritura central por partidas dobles. En la ley de contabilidad de 1881 (que a continuación se menciona) se repetía la disposición de 1835, siendo cierto, sin embargo, que a no ser en uno u otro organismo aislado, la digrafía no fue practicada por los servicios públicos, después de las normas practicadas por el Marqués de Pombal.

Mientras tanto, se aprueba el Reglamento General de la Contabilidad Pública, del 31 de agosto de 1881, que en sus artículos^{1º} e ^{2º}³ considera que la contabilidad pública se divide en *legislativa, administrativa y judicial*.

La **legislativa** comprende las leyes, los impuestos y otros recursos, la autorización de gastos, la fiscalización y la prestación de cuentas. La **administrativa** comprende la recaudación de los rendimientos y demás recursos del Estado, así como su escrituración. La **judicial** atañe a la responsabilidad individual de todos los gerentes de bienes públicos que es determinada por sentencias proferidas por el Tribunal de Cuentas.

La Reforma de la Contabilidad Pública de 1907, instituida por Ley de 20 de Marzo, incluye un conjunto de disposiciones que alternaron la legislación en vigor hasta entonces sobre contabilidad pública. Así, a través de esta Ley, se puede ver que la cuenta de operaciones de tesorería⁴ describe no sólo las transferencias de fondos de unas a otras cajas, sino también el movimiento de las cuentas y respectivos saldos, debiendo estos figurar en el pasivo del Tesoro.

Las cuentas del patrimonio describen los valores activos y pasivos del Estado, inmobiliarios, que forman parte de la Cuenta General del Estado.

El presupuesto incluye, sin cualquier excepción, todos los ingresos y gastos ordinarios y extraordinarios del Estado, incluyendo entidades públicas que tengan administración especial.

³ Estos artículos tenían la misma redacción en los Reglamentos anteriores, de 1863 y 1870.

⁴ Son operaciones que se realizan al margen del los Presupuestos del Estado y tanto pueden ser operaciones de ingreso como de gasto y asumen naturalezas diversas, como operaciones de movimientos de fondos públicos no inscritos en el presupuesto (artº 4º, § 1º de la Ley de 20 de marzo de 1907).

Los salarios del personal de los cuadros, puesto que están incluidos en el presupuesto aprobado, no necesitan nueva discusión y aprobación y sólo pueden ser alterados por ley especial.

La suma votada para cualquier gasto público no puede tener aplicación diversa, etc.

Por la Carta de Ley de 9 de septiembre de 1908, son aprobadas las disposiciones legales relativas a la gestión financiera del Estado, o sea, la recaudación de rentas y efectivación de los gastos.

Todos los ingresos, sin distinción de orden o naturaleza, deben ser entregados en el Tesoro a medida que van siendo cobrados y constituyen el rendimiento general del Estado, inscrito en las cuentas públicas. Los gastos se deben hacer de acuerdo con la correspondiente designación, dentro de cada capítulo, para cada artículo de las tablas, dándose a los créditos autorizados la correspondiente aplicación. Los gastos, seguros o variables, son autorizados por importancias no superiores al duodécimo⁵, pudiendo ser autorizadas por una importancia superior cuando la ley lo autorice (es el caso de los salarios, dietas, cargos de la deuda pública, etc.)

1.2 Evolución en los tiempos de la República.

El 5 de octubre de 1910 se proclama la República y Portugal vive una época de inestabilidad social y política. En esa época, un grupo de contables republicanos pretendió que el sistema digráfico fuese aplicado a la contabilidad pública Corrêa de Pinho (1912, p. 63)⁶, tenedor de libros y republicano confeso, decía: “He expuesto al Ministro (de Hacienda) las ventajas que advendrían al Estado al organizar su escrituración por el sistema de partidas dobles, con el fin de centralizar la contabilidad general, servir de control y facilitar la elaboración de los futuros presupuestos”. A pesar de esta tentativa, la contabilidad pública continuó procesándose por el método unigráfico o de partida simple.

El Decreto Ley nº 5519, de 8 de mayo de 1919, incluye materia relacionada con los gastos e ingresos, concretamente, con las reglas de funcionamiento entre los servicios públicos y la Dirección General de Contabilidad Pública en materia financiera (hojas de procesamiento, plazos, etc.).

Fruto del complejo y prolongado periodo de transición de la dictadura militar a un nuevo régimen, el “Estado Novo” vendría a imponerse como pragmático equilibrio, bajo la tutela de Salazar, en el plano político-institucional y en el plano económico-social. Se puede decir que el “Estado Novo” es la más larga experiencia autoritaria moderna del Occidente europeo. Iniciada en mayo de 1926 vino a poner fin a cerca de un siglo de aquello que podemos llamar “liberalismo oligárquico”, en sus expresiones monárquica y después republicana (Mattoso, 1994, p. 10).

Este régimen político, que duró 48 años, corresponde a un ciclo autoritario del capitalismo portugués, cuyos reflejos también se hicieron sentir en la contabilidad pública, dado que las normas aprobadas en aquel período retratan el espíritu político de la época.

Ya en el transcurso del nuevo régimen, se aprueba el Decreto nº 15 465, de 14 de mayo de 1928, por el cual todos los servicios públicos, generales, regionales o locales, gocen o no de autonomía administrativa o financiera, estarán sujetos a las leyes y reglamentos generales de contabilidad pública, en cuanto a la organización de sus

⁵ El duodécimo corresponde a 1/12 de la dotación de la partida presupuestaria.

⁶ Citado por Everard Martins, 1952, p. 13.

presupuestos, la ejecución de sus servicios, el pago de sus gastos y la presentación, fiscalización y examen de sus cuentas, quedando subordinada a esta regla su relativa autonomía. Las entidades bancarias del Estado no eran abarcadas por esta resolución.

El Decreto Ley nº 18 381, de 24 de mayo de 1930 trataba de establecer en el dominio de la contabilidad pública orden y claridad, de modo a poder traducir “en cada momento el estado de todas las administraciones”. En el informe que precede a la resolución se apuntan las razones de la completa remodelación de un sistema anticuado e inexpresivo, ya carente de la eficacia que, por ventura, hubiese tenido en los tiempos en los que la administración era menos compleja.

En su artículo 1º refiere que la contabilidad pública tiene por fin asegurar el orden y la economía en la administración financiera del Estado y, a partir del 1 de julio de 1930, pasará a regirse por las disposiciones previstas en este decreto y por las leyes vigentes no revocadas.

El servicio de contabilidad pública, a partir de aquella fecha, se refiere sólo a años económicos, que se inician el 1 de julio y terminan el 30 de junio, y tienen por misión escriturar todas las operaciones de ingreso y gasto que pertenecen al año económico en que se realicen.

La cuenta corriente del Tesoro Público en el Banco de Portugal, como Caja General del Estado, relativa a 31 de diciembre, sólo será cerrada el día 14 de febrero siguiente, escriturándose, en referencia al 31 de diciembre, todos los gastos e ingresos relativos al año económico finalizado en esa fecha, cobrados y pagados en aquel plazo.

Este decreto contiene, además de los ya referido, un abanico de disposiciones legales en materia de ejecución presupuestaria, esto es, relacionadas con el cobro de rentas y realización de gastos (salarios, deuda pública, fondos permanentes, créditos especiales, etc.).

Por el Decreto Ley nº 25 299, de 6 de mayo de 1935, se establece que a partir del 1 de enero de 1936, los años económicos pasan a coincidir con los años civiles, esto es, de 1 de enero a 31 de diciembre. Por tanto, el plazo para la liquidación y cobro de rentas y para la liquidación y pago de gastos públicos y para organización, cierre y publicación de las cuentas del Estado, será alterado conforme a lo que se dispone en este Decreto Ley. Los ingresos del Estado serán escriturados en cuenta del año económico en que se efectúe el cobro.

Se refiere también en esta resolución que el presupuesto anual debe ser aprobado antes del inicio del año económico, no siendo permitida la realización de cualquier gasto que no se encuentre incluido en el mismo. Es obligatorio para los organismos públicos el envío al Tribunal de Cuentas, en el plazo de 30 días después de la aprobación, de su presupuesto, sea ordinario o suplementario.

Hay que destacar que el sistema contable subyacente a todas las resoluciones que acabamos de referir se asienta en una base de caja, donde lo que resulta relevante son apenas los flujos financieros correspondientes a las entradas y salidas de fondos resultantes de la ejecución del presupuesto.

Gonçalves da Silva (1938)⁷ sugiere que el gran atraso de la contabilidad pública en relación a la contabilidad privada se debe al hecho de que los comerciantes son obligados por el Estado a elaborar un Balance, cuando el propio estado no lo hace. Si tal sucediese pasaría a disponer de indicaciones más precisas y completas sobre la composición, valor y modificaciones del patrimonio público, al mismo tiempo que les facilitaría una orientación más segura y consciente.

⁷ Citado por Everard Martins, 1952, p. 13.

La legislación existente en materia de contabilidad pública, aprobada mayoritariamente durante el “Estado Novo” de Salazar, estuvo en vigor durante varias décadas, hasta que la creciente evolución, sobre todo en materia social y económica, dictó nuevas reglas y otros horizontes fueron trazados para esta contabilidad.

4. La Contabilidad Pública en Portugal: evolución reciente y situación actual

Como hemos visto, a lo largo de los años, bien en los tiempos de la monarquía, bien en la República, ha habido siempre una preocupación por la aprobación de normas y reglamentos que tendiesen a disciplinar las cuestiones relacionadas con la recaudación de rentas y la realización de los gastos. Nos cabe ahora trazar una perspectiva actual sobre la contabilidad pública portuguesa.

Debido al cada vez mayor número de atribuciones y del gigantismo estructural y humano que resultó de la noción de Estado Providencia, la situación se ha vuelto cada vez menos controlable y gestionable a nivel de costes, medios y, finalmente, a nivel de eficiencia y eficacia, resultando en la pérdida de competitividad de las Administraciones con relación al sector privado⁸.

En un marco en el que el aparato del Estado es demasiado pesado y legalista, se siente la necesidad de cambio de este régimen, condición necesaria para la tan deseada modernización económica y social.

Algunas condiciones han sido, contodo, necesarias para que la reforma fuese una realidad, concretamente las siguientes: el desarrollo tecnológico y el ambiente de cambio por él generado, los nuevos patrones culturales, las nuevas formas de control y de responsabilización.

Merece especial atención un factor exógeno, que nos presionó para mudar de hábitos y para implementar una disciplina de gestión presupuestaria, que fue la integración de Portugal como miembro de la Comunidad Económica Europea⁹, a partir de 1/1/1986.

Se añade otro factor de primordial importancia, la reforma del Tribunal de Cuentas (TC), entre 1986 y 1990. De forma gradual, fueron desarrollados nuevos medios de control interno, de heterocontrol y de control externo del gasto público.

La reforma de la contabilidad pública y del Tesoro comprende la transformación de un presupuesto ejecutado a través de un control de caja (sistema unigráfico), para un control de contabilidad de compromisos. Se pretenden crear las condiciones estructurales necesarias a la adopción de un sistema de contabilidad financiera y patrimonial (sistema digráfico), esenciales para una gestión más fidedigna.

La Reforma de la Administración Financiera del Estado (RAFE), que engloba la reforma de la gestión presupuestaria y del Tesoro, se inicia en 1989, con la revisión de las bases contenidas en los artículos 108º a 110º de la Constitución de la República Portuguesa (CRP), habiéndose dado así el primer paso legislativo de la reforma presupuestaria y de la contabilidad pública, que dan origen al nuevo régimen de administración financiera del Estado.

Se sigue la publicación de la Ley de Base de la Contabilidad Pública (Ley nº 8/90, de 20 de febrero), de la Ley de Encuadramiento del Presupuesto del Estado (Ley

⁸ Tras el 25 de Abril de 1974, se asiste a un acentuado desequilibrio presupuestario, acrecentado por los déficits del sector público originados por la invasión de los departamentos por funcionarios no cualificados.

⁹ Actualmente, Unión Europea.

nº 6/91, de 20 de febrero) y, finalmente, del Decreto Ley nº 155/92, de 28 de julio, que establece el régimen de administración financiera del Estado. Como principios innovadores fundamentales de esta reforma, en lo que se refiere a la organización de los servicios, tenemos servicios y organismos detentores de autonomía administrativa y servicios y organismo que gozan de autonomía administrativa y financiera¹⁰.

La implementación de un sistema de contabilidad digráfico que procediese a la valorización y registro contable del patrimonio del Estado, teniendo como soporte el Plan Oficial de Contabilidad (POC) era sentida desde hace mucho.

De este modo, la Ley nº 8/90, de 20 de febrero y el Decreto Ley nº 155/92, de 28 de julio, dan cuerpo a esta necesidad, pasando los servicios con autonomía administrativa y financiera a poder adoptar un sistema de contabilidad que se encuadre en el Plan Oficial de Contabilidad (POC)¹¹.

Diversos fueron los planes de cuentas específicos para diferentes sectores de la Administración, lo que en mucho dificultó la uniformización de reglas y procedimientos, tornándose urgente una normalización contable destinada a facilitar la obtención de elementos para la contabilidad nacional.

Como el modelo contable que se asentaba en el POC no se reveló una solución capaz de responder a las necesidades, pues continuaba a no existir uniformización en el tratamiento de la información contable pública, se publica el Decreto Ley nº 232/97, del 3 de septiembre, que aprueba el Plan Oficial de Contabilidad Pública (POCP), el cual “constituye un paso fundamental en la reforma de la administración financiera del Estado y de las cuentas públicas”, pues permite el acceso a un sistema de cuentas adecuado a las necesidades de una administración pública moderna, asumiendo así un significado histórico.

El POCP tiene por fin la creación de las condiciones necesarias para la integración de diferentes aspectos, como *la contabilidad presupuestaria, patrimonial y analítica*, en una *contabilidad pública* moderna, capaz de responder a las necesidades de la gestión, y constituir un instrumento fundamental de apoyo a las entidades públicas y a su evaluación. Se aplica obligatoriamente a todos los servicios y organismos de la administración central, regional y local, que no confieran la naturaleza, forma y designación de empresa pública, bien como a la seguridad social. Se aplica igualmente a las organizaciones de derecho privado, sin fines lucrativos, cuyos ingresos provengan, en su mayoría, de los Presupuestos del Estado.

La dimensión de algunos sectores de la administración pública, aliada a la especificidad de sus organismos hace sentir la necesidad de ser aprobados planes sectoriales, algunos de los cuales aún se encuentra en fase de implementación.

Para el sector autónomo se aprobó el Plan de Contabilidad de las Autarquías Locales (POCAL), por el Decreto Ley nº 54-A/99, de 22 de febrero. Es el primer plan sectorial a ser aprobado, el cual siendo de estructura muy similar al POCP, presenta, sin embargo, algunos aspectos distintos de este.

Para el sector de la educación, se publicó otro plan sectorial: el Plan Oficial de Contabilidad para el Sector de la Educación (POC-Educación), aprobado por la Orden ministerial 794/2000. Al igual que el plan referido anteriormente, también este presenta algunas especificidades frente al POCP.

Pero no sólo los ayuntamientos y el sector educacional fueron contemplados con un plan sectorial. También el sector de la sanidad vio, el 28 de septiembre de 2000,

¹⁰ Los Servicios Simples, en este nuevo encuadramiento, dejan de existir.

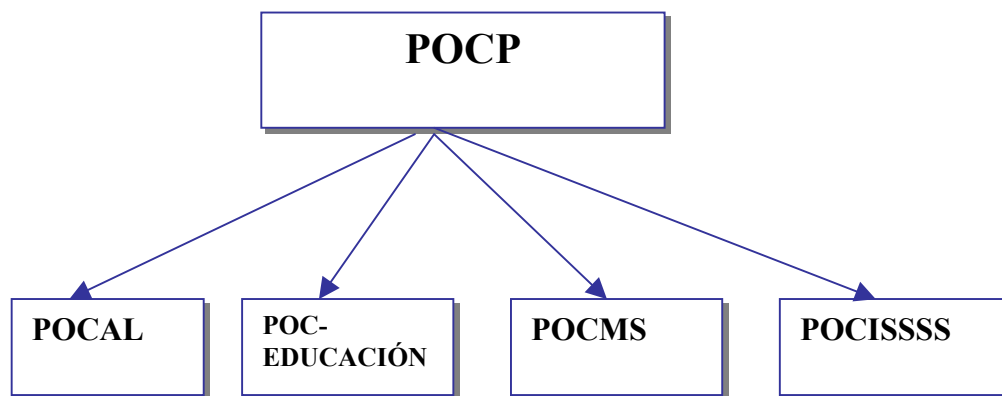
¹¹ Los servicios con autonomía administrativa siguen organizando una contabilidad de caja, a la par de una contabilidad de compromisos y una contabilidad analítica de gestión.

aprobado el Plan Oficial de Contabilidad del Ministerio de Sanidad (POCMS), através del Decreto 898/2000. Se trata de otro Plan Sectorial en el ámbito del POCP.

El Plan Oficial de Contabilidad de las instituciones del Sistema de Solidaridad y Seguridad Social (POCISSSS), se aprobó el 25 de febrero de 2002, por el Decreto Ley nº 12/2002, de 25 de enero y se pretende con la aprobación de este plan sectorial dar satisfacción a un conjunto de carencias en materia de información contable existentes en aquel sector.

Gráficamente tendremos:

Fig. 1



Se verifica así que las nuevas tendencias de la contabilidad pública en Portugal preconizan una modernización de los procesos y de los métodos, en los que el POCP es el “actor” por excelencia.

5. Conclusiones

Con la creación del Aula de Comercio, el Marqués de Pombal trató de paliar el desconocimiento que en aquella época existía en Portugal en los dominios de la contabilidad por partida doble.

Es también al Marqués a quien se debe la introducción de la digrafía en la contabilidad pública en Portugal, método seguido por las naciones más avanzadas de Europa.

Con la extinción del Erario Real por el liberalismo en 1832, terminan los aspectos innovadores introducidos en el sistema de contabilidad de la administración pública, que vuelve de nuevo a utilizar la unigrafía, lo que se tradujo en una profunda pérdida. Después de esta fecha, apenas en casos puntuales se utilizaría la digrafía en los servicios públicos.

En 1835 se establecía que en cada ministerio existiese una escritura central por partidas dobles y en la ley de contabilidad de 1881 se determinaba lo mismo, pero, excepto en algunos organismos aislados, la digrafía no fue practicada por los servicios públicos después de las normas concebidas por el Marqués de Pombal.

Durante el “Estado Novo” de Salazar, la legislación existente sobre contabilidad pública estuvo en vigor durante varias décadas, hasta que la creciente evolución, sobre todo en materia social y económica, dictó nuevas reglas y otros horizontes fueron trazados para esta contabilidad.

Tras el 25 de Abril de 1974, la gestión financiera pública sintió la necesidad de aproximarse a las técnicas y procesos de la gestión privada, lo que hizo sentir a los gestores nuevas necesidades en términos de información para la toma de decisiones y para perfeccionar y corregir permanente la ejecución de la gestión.

En este marco surge en 1997 el Plan Oficial de Contabilidad Pública (POCP), el cual “constituye un pao fundamental en la reforma de la administración financiera del Estado y de las cuentas públicas”, pues permite el acceso a un sistema de cuentas adecuado a las necesidades de una administración pública moderna, asumiendo, así, un significado histórico.

BIBLIOGRAFIA

Abranches Martins, M. (Conselheiro) (1959). Em Portugal Houve Sempre Fiscalização de Contas. 3º Congresso Internacional das Instituições de Contrôl das Finanças Públicas. Lisboa.

Alves Cardoso, J. e Simas Santos, M. (1990). Legislação das Finanças Públicas anotada. Rei dos Livros. Lisboa.

Aureliano Felismino (1936). *Apontamentos de Contabilidade Pública*. Setúbal.

Aureliano Felismino (1941). *Novos Apontamentos de Contabilidade Pública*. Revista de Contabilidade Pública. Lisboa.

Benavente Rodrigues (1997) Cédula del 22 de Diciembre del 1761 sobre la Liquidación de la Casa de las Cuentas y la Creación del Real Erario. *IX Congreso AECA – Comunicaciones – Tomo I*. Salamanca – España.

Costa Marques, M.C. y Marques de Almeida, J.J. (2001). “*As vertentes contabilísticas previstas no POC – Educação II*”. Revista Jornal do Técnico de Contas e da Empresa - JTCE números 431/432, Agosto/Septiembre.

Costa Marques, M.C. e Marques de Almeida, J.J. (2001). “*Os mais recentes desenvolvimentos da contabilidade pública em Portugal*”. Rapp – Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas, Vol II. Nº 1.

Decreto Ley nº 155/92, de 28 de julio.

Everard Martins, Rodrigo Manuel de (1952). *Para a História da Contabilidade Pública em Portugal*. Sociedade Portuguesa de Contabilidade. Separata de la Revista de Contabilidade e Comércio nº 80.

Gomes Canotilho, J.J. e Vital Moreira (1993). *Constituição da República Portuguesa*. Coimbra Editora.

Gonçalves da Silva, F.V. (1938). *A Regulamentação da Escrituração Mercantil*. Livraria Sá da Costa. Lisboa.

- Gonçalves da Silva, F.V.** (1970). *Curiosidades, Velharias e Miudezas Contabilísticas*. Editorial Império, Lda. Lisboa.
- Gonzaga Tavares, L. e Miguel Pinela, A.** (1988). *Contabilidade Pública – diplomas coordenados e anotados*. 6ª edição. Rei dos Livros. Lisboa.
- Lacerda Alves, A.F. de** (1952). *Da Contabilidade Pura*. Imprensa Regina. Bahia.
- Ley nº 8/90**, de 20 de febrero.
- Lopes de Amorim, J.**(1929) *Lições de Contabilidade Geral*, vol. I. EIG. Porto.
- Mattoso, José** (1994). *História de Portugal – A Segunda Fundação*. Sexto Volumen. Editorial Estampa.
- Mattoso, José** (1994). *História de Portugal – O Estado Novo*. Séptimo Volumen. Editorial Estampa.
- Navarro de Castro, Eduardo da C.S. e Libório Barros, Carlos** (1939). *Noções de Contabilidade Pública*. Edición de los Autores.
- Paiva Corrêa, Joaquim José de** (1941). *Contabilidade Pública Financeiro-Patrimonial*. Portugália. Lisboa.
- Pires Caiado, A. C.** (1997). Aspectos del Sistema de Control Interno en las Finanzas Publicas de Portugal (1761 – 1832). . *IX Congreso AECA – Comunicaciones – Tomo I*. Salamanca – España.
- Reforma da Contabilidade Pública – Conselho Superior de Administração Financeira do Estado* (1913). Imprensa Nacional. Lisboa.
- Sousa Franco, António L. de** (1995). *Finanças Públicas e Direito Financeiro*. 4ª Edición – 2ª Reimpresión. Almedina. Coimbra.
- Viegas, Francisco José** (1942). *Contabilidade Orçamental*. Lisboa.