

**MESTRADO EM**  
**CONTABILIDADE FISCALIDADE E**  
**FINANÇAS EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**  
**DISSERTAÇÃO**

**A ADOÇÃO DAS IFRS EM ANGOLA**

**KÁTIA MARIA VAN-DÚNEM JAIME ERNESTO**

**ORIENTAÇÃO:**

**PROFESSORA DOUTORA ANA MORAIS**

**OUTUBRO - 2016**



LISBON  
SCHOOL OF  
ECONOMICS &  
MANAGEMENT  
UNIVERSIDADE DE LISBOA

**MESTRADO**  
**CONTABILIDADE FISCALIDADE E**  
**FINANÇAS EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**  
**DISSERTAÇÃO**

**A ADOÇÃO DAS IFRS EM ANGOLA**

**KÁTIA MARIA VAN-DÚNEM JAIME ERNESTO**

**OUTUBRO - 2016**

## **Agradecimentos**

O meu sincero agradecimento ao coletivo de professores que trabalharam para a minha formação neste Mestrado.

Agradeço em especial a orientadora deste trabalho, Professora Doutora Ana Morais, pelo empenho e disponibilidade com que acompanhou a realização desta dissertação, assim como pelas críticas e sugestões.

Quero também agradecer a todos os colegas e outras pessoas que colaboraram para a realização desta dissertação.

Agradeço ao meu esposo e filhos que apesar da distância, sempre me apoiaram.

Finalmente quero agradecer e de modo especial, a todos os familiares e amigos pela paciência e apoio que me transmitiram ao longo da realização deste trabalho.

## Resumo

Neste estudo pretende-se aferir a percepção que os principais intervenientes na contabilidade têm sobre a possibilidade de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola, e como o processo deverá ser desenvolvido, bem como as implicações institucionais a nível das empresas caso as *IFRS* forem adotadas.

Os resultados obtidos com a recolha dos dados indicam que a opinião dos contabilistas e auditores, principais grupos que responderam ao questionário, consideram que a adoção do normativo contabilístico internacional é oportuno e necessário, e que o mesmo deverá ser feito para todas as empresas, independente da dimensão e de ser cotada em bolsa ou não. Para a implementação deste processo em Angola dever-se-á pautar pela criação de uma comissão de normalização contabilística, efetuar ações de formação para os profissionais de contabilidade ligados as *IFRS*, estudos sobre a aplicabilidade do normativo internacional à realidade angolana e a criação e implementação de instrumentos jurídicos que facilitem e obriguem a aplicação do normativo internacional.

As conclusões do estudo contribuem para incentivar e estimular o interesse das entidades de direito para tornar mais célere a adoção das *IFRS* em Angola, realçando as insuficiências do Plano Geral de Contas. Contribui ainda para o conhecimento da opinião de profissionais da área sobre o processo de adoção das *IFRS* num país africano.

**Palavras Chaves:** *IFRS*, Normas Internacionais de Contabilidade, PGCA, Angola.

## **Abstract**

This study aims to assess the perception that the major players in accounting have about the possibility of adoption of International Financial Reporting Standards in Angola, and how the process should be developed as well as the institutional and company implications if the IFRS are adopted. The results indicate that the opinion of accountants and auditors, the major groups that answered the questionnaire, consider that the adoption of international accounting standards is timely and necessary. They also consider that all companies should adopt international accounting standard, regardless the size and the fact that companies are listed, or not. To implement this process in Angola, an Accounting Standards Board should be created, training activities for accounting professionals on IFRS should be developed, studies on the applicability of international standards to the Angolan reality and the creation and implementation of legal instruments to facilitate and require the application of international standards should be implemented. The study's findings contribute to encourage and stimulate the interest of legal entities to make more rapid the adoption of IFRS in Angola, highlighting the inadequacies of the PGCA. The study also contributes by showing what is the professional opinion about the IFRS adoption process in an African country.

**Key words:** IFRS, International Accounting Standards, PGCA, Angola

Índice	
<b>Agradecimentos</b> .....	<b>i</b>
<b>Resumo</b> .....	<b>ii</b>
<b>Abstract</b> .....	<b>iii</b>
<b>1- Introdução</b> .....	<b>1</b>
<b>2- Revisão de literatura</b> .....	<b>3</b>
2.1- Internacionalização das normas e práticas contabilísticas .....	3
2.2- A adoção das IFRS por países de economia emergente .....	3
2.3- Base teórica da institucionalização e o empreendedorismo institucional.....	4
2.4- Paradoxo da teoria institucional .....	7
2.5- Âmbito de análise do processo de institucionalização .....	8
2.6- Entidades com maior propensão em adotar as IFRS.....	8
2.7- Dificuldades e benefícios no processo de adoção das IFRS .....	10
<b>3- O ambiente institucional e o sistema contabilístico angolano</b> .....	<b>12</b>
3.1- Breve enquadramento da economia de Angola .....	12
3.2- O sistema contabilístico de Angola.....	13
3.4- Principais diferenças entre as IFRS e o PGCA .....	16
<b>4- Estudo empírico</b> .....	<b>17</b>
4.1- Metodologia e Dados .....	17
4.2- Análise dos resultados.....	19
4.2.1- Descrição dos resultados.....	19
4.2.2- Interpretação dos resultados.....	31
<b>5- Conclusões, Contributos, Limitações e Investigações Futuras</b> .....	<b>34</b>
<b>Bibliografia</b> .....	<b>36</b>
<b>ANEXO 1- Questionário</b> .....	<b>38</b>
<b>ANEXO 2- Tabelas de frequências</b> .....	<b>45</b>
<b>ANEXO 3- Testes de hipóteses</b> .....	<b>53</b>

## 1- Introdução

O presente estudo tem como principal objetivo aferir a percepção que os principais intervenientes na contabilidade têm sobre a possibilidade de adoção das *IFRS* bem como, compreender as mudanças institucionais a que o país estará sujeito quando adotar as Normas Internacionais de Contabilidade. Para o suporte empírico, nos focamos na realidade de Angola.

Em função do tema da investigação e o objetivo acima enunciado, recorreu-se ao enquadramento teórico do tema, por meio da pesquisa bibliográfica e, para a recolha de informação, foram usados questionários.

O estudo é importante face ao cenário de crise económica e cambial que se vive em Angola, derivada da redução generalizada do preço do petróleo. Adotar as *IFRS* seria uma maneira de o país ganhar legitimidade perante os mercados mundiais de capitais e com isso atrair investimentos, numa altura em que tanto se fala em diversificação da economia. Por outro lado, com a adoção das *IFRS* obteríamos a transparência e comparabilidade da informação contabilística, reduzindo as incertezas dos investidores e consequentemente reduziria também o custo de capital.

Num contexto de economia mundial, com a globalização da atividade económica tornou-se necessária e imprescindível a internacionalização das normas e práticas contabilísticas, sob pena de perda de competitividade e de atração de investimentos para os países que não acompanham esta globalização. Esta tendência reflete a necessidade de Angola também ter a

informação financeira harmonizada a nível internacional. Além de que, poucos estudos académicos têm examinado a realidade angolana e as implicações associadas a institucionalização das *IFRS* neste país africano.

O estudo poderá ser relevante para Angola e outros países que pretendam fazer mudanças institucionais nos seus sistemas contabilísticos e acrescentar informação à escassa literatura que usa a teoria institucional para analisar a adoção das *IFRS* por um país.

A pesquisa é motivada pelo estudo de Guerreiro et al. (2015) e visa compreender melhor o processo de mudança institucional, quando um país adota as normas internacionais de contabilidade.

As mudanças que têm sido levadas a cabo nos sistemas normativos de diversos países no sentido de alcançar a chamada normalização contabilística, resulta da atuação do *International Accounting Standards Board* (IASB) e da Comissão Europeia. Atualmente, o *IASB* é o principal organismo privado emissor de normas internacionais de contabilidade, globalmente reconhecido.

Nas seções que se seguem, é apresentado no ponto 2 a revisão de literatura, no ponto 3 é feito um enquadramento da economia de Angola e do sistema contabilístico vigente no país. No ponto 4 é descrita a metodologia usada para a recolha de dados. No ponto 5 são analisados os dados recolhidos e finalmente no ponto 6, são apresentadas as conclusões bem como as limitações e sugestões de pesquisa futuras.

## **2- Revisão de literatura**

### ***2.1- Internacionalização das normas e práticas contabilísticas***

Com a internacionalização das normas e práticas contabilísticas, derivada da globalização da atividade económica, aumentou a circulação pelo mundo todo não só de bens e serviços, mas também pessoas, tecnologias, conceitos e o número de profissionais de contabilidade (Nobes & Parker 2008). Agregado a esta expansão está o sistema monetário internacional e o crescimento das empresas multinacionais. Assim sendo, mundialmente é cada vez maior o número de países, que por razões diferentes opta por institucionalizar as normas internacionais de contabilidade.

### ***2.2- A adoção das IFRS por países de economia emergente***

Angola é um país que não pode deixar de acompanhar o desenvolvimento das normas contabilísticas, sob pena de perda de oportunidade e competitividade. E uma vez que consta da lista dos países de economia emergente, cuja a economia partiu de um estágio de subdesenvolvimento para uma economia em desenvolvimento, é importante analisar a experiência relativa ao processo de adoção das normas internacionais de contabilidade, em países cuja a situação económica é de igual modo emergente.

A nível de economias emergentes, Irvine (2008) analisou o processo de adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS) nos Emiratos Árabes Unidos. Numa perspetiva institucional, as *IFRS* foram adotadas neste país, para ganhar legitimidade nos mercados mundiais, aceder aos mercados de capitais e alcançar o desenvolvimento económico, aumentando assim, a sua riqueza.

O processo de adoção das *IFRS* nos países em desenvolvimento e em mercados emergentes como a Turquia, segundo Alp & Ustundag (2009), pressupôs a criação de uma comissão de trabalho dotada de autonomia jurídica e financeira, na qual foram representados vários grupos de interesse na contabilidade e alocados recursos financeiros e humanos suficientes, com vista a criação de condições para a aplicação das *IFRS*.

De modo similar e consistente com Irvine (2008), as economias emergentes, se quiserem ganhar credibilidade no mercado mundial de capitais, e atrair investimentos estrangeiros diretos, têm de adotar e implementar as *IFRS*.

Segundo Guerreiro et al. (2015), o processo de institucionalização das *IFRS* em Portugal teve início em 2010 e a mudança no sistema contabilístico foi decretada a nível político e económico, como resultado das alterações nas estruturas sociais da UE, derivada da internacionalização do *International Accounting Standard Board* (IASB). O que envolveu a atuação de diversos atores, nomeadamente a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC), atual OCC e a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC).

### ***2.3- Base teórica da institucionalização e o empreendedorismo institucional***

Consistente com Dillard et al. (2004), o processo de institucionalização é o resultado da dinâmica e interação das estruturas sócias, nomeadamente, significação, legitimação e dominação, as quais podem ser alteradas pela ação dos agentes reflexivos e bem informados nos diferentes níveis da organização social. Sendo que, a significação refere-se à representação simbólica, a

legitimação refere-se a normas e valores legítimos para avaliar as ações das organizações e a estrutura de dominação está ligada ao controle de recursos. No entanto, segundo Roberts & Scapens (1985) ao longo do tempo a significação evolui e é suscetível de ser interpretada de formas diferentes, restringindo o comportamento.

Para Seo & Creed (2002), a mudança institucional traduz-se na ação política que surge de um sistema institucional interligado mas, incompatível, derivado de inconsistências e tensões, dentro dos sistemas sociais.

Segundo Dillard et al. (2004), a institucionalização surge como práticas intentadas por grupos de posição dominante, cujos objetivos são reconhecidos e recompensados. No entanto, quando se verifica que estas práticas deixam de ser úteis para atingir os objetivos organizacionais, surge a desinstitucionalização, que por sua vez, dá lugar a novas práticas e valores que visam preconizar os objetivos, sendo que as organizações podem optar entre ser inovadores ou adotantes tardios.

Uma vez que o processo de adoção da *IFRS* em Angola, implica mudanças institucionais nos sistemas contabilísticos, é relevante para este estudo, perceber como a ação levada a cabo por agentes de mudanças pode ser considerado empreendedorismo institucional, dado que o conceito do mesmo está intimamente associado a institucionalização das normas internacionais de contabilidade.

Consideram-se empreendedores institucionais (Battilana et al. 2009; Battilana 2013) os agentes que mais do que iniciarem, levam a cabo mudanças que

divergem do ambiente institucional dominante e que participam ativamente na implementação destas mudanças. Podem ser empreendedores institucionais, pessoas individuais ou um conjunto de pessoas organizadas, que intencionalmente ou não, promovam as mudanças institucionais, desde que sejam mudanças divergentes e atuem no sentido de as implementar, ainda que a implementação não seja bem-sucedida.

O empreendedorismo institucional é favorecido por dois fatores, nomeadamente as características do ambiente social (a crise económica e política, a escassez de recursos, o grau de heterogeneidade e institucionalização, rotura tecnológica...). e a posição social dos atores. Porém, os agentes envolvidos no mesmo ambiente social não agem de igual modo, como empreendedores institucionais, variando em função da posição social dos atores (Battilana et al. 2009). Consistente com Lounsbury & Crumley (2007), o empreendedorismo institucional envolve uma variedade de atores e a sua interligação com os sistemas de significados mais amplos e teorias incorporadas em elementos culturais.

Consistente com Rao & Giorgi (2006), apesar das instituições serem vistas como restrições duradouras sobre o comportamento humano, os empreendedores institucionais, segundo a teoria dos movimentos sociais e a teoria da institucionalização podem vir de dentro ou de fora do sistema social, por implantar lógicas culturais já existentes, de modo a dar seguimento aos seus projetos institucionais.

Segundo o estudo feito por Battilana (2013), indivíduos com baixa posição social estão mais propensos a conduzir mudanças organizacionais divergentes, porque são menos favorecidos pela lógica institucional dominante e conseqüentemente têm menos a perder, comparativamente aos indivíduos de posição social elevada.

#### **2.4- Paradoxo da teoria institucional**

Seo & Creed (2002) analisaram a teoria institucional, tendo concluído que a mesma se focaliza na centralização institucional dos atores e de seus respetivos interesses. De modo que, segundo esta teoria, os objetivos quer das organizações, quer dos indivíduos são definidos institucionalmente. Contudo, existe um paradoxo entre a teoria institucional e o empreendedorismo institucional (Battilana et al. 2009). O empreendedorismo institucional assenta na teoria institucional segundo a qual, as crenças e as ações dos atores são determinadas institucionalmente, sendo assim, como é que os atores podem insurgir contra estas instituições, tornando-se empreendedores institucionais, promovendo e implementando mudanças divergentes, revelando assim a agência dos atores. Esta contrariedade é consistente com Dillard et al. (2004), segundo o qual a mudança institucional consiste no produto de interações dinâmicas entre contradições institucionais e praxis humana.

Contrariamente à teoria institucional, o estudo feito por Greenwood et al. (2002), sugere que as associações profissionais não se concentram apenas em reforçar as prescrições existentes, mas também são importantes agentes reguladores.

### **2.5- Âmbito de análise do processo de institucionalização**

Dada a complexidade do processo de institucionalização, para compreender a sua magnitude é preciso considerar os vários níveis de análise e a interação entre estes níveis dentro de um determinado contexto socioeconómico, (Battilana 2013). Assim sendo, a institucionalização é um processo hierarquizado, que começa ao mais alto nível. A nível económico e político, onde são estabelecidos e disseminados as normas e valores, a nível do campo organizacional, que é o nível intermédio onde os critérios são contextualizados e subseqüentemente a nível organizacional, onde os critérios são traduzidos em práticas.

Segundo Dillard et al. (2004), os atores individuais ou em grupo podem estar em posições mais influentes nos diferentes níveis e com as suas ações criar ou modificar as instituições. Assim, não é linear a relação entre as rotinas e práticas e o processo de institucionalização caracteriza-se de modo recursivo e recíproco.

### **2.6- Entidades com maior propensão em adotar as *IFRS***

As *IFRS* facilitam a internacionalização das empresas. Assim, grandes empresas optam por adotar voluntariamente as *IFRS*, como é o caso das empresas portuguesas que adotaram voluntariamente as *IFRS*, mudando de uma lógica institucional que assenta no código-lei para uma lógica institucional que assenta na lei comum, devido a pelo menos quatro fatores: causa, constituinte, conteúdo e o contexto. Estes quatro elementos podem ser esmiuçados no interesse das organizações em reforçar a sua legitimidade, por adotarem as *IFRS*, devido a

consistência das mesmas e obrigação imposta por estas normas internacionais de contabilidade para apresentar demonstrações financeiras de alta qualidade e elevado nível de divulgação. O fato de ser filial ou subsidiária de uma multinacional (constituinte), a consistência das *IFRS* com os objetivos organizacionais (conteúdo) e a interconexão do contexto organizacional com o ambiente em que a empresa está inserida, reduzindo assim as incertezas (Guerreiro et al. 2012).

Consistente com Alp & Ustundag (2009), as *IFRS* também devem ser adotadas pelas PMEs, com as necessárias adaptações. Tendo em consideração a dimensão e as necessidades destas empresas, com vista a unificação de práticas contabilísticas, uma vez que, permite que as empresas se posicionem nos mercados internacionais, de forma que estas tenham acesso aos recursos financeiros, e ao mesmo tempo reduzir os custos para aceder ao financiamento, dado que, ao adotarem as *IFRS* as empresas conquistam maior confiança, quer no mercado interno, como no mercado externo.

No entanto, o estudo feito por Schutte & Buys (2011) sugere que a aderência as normas internacionais de contabilidade pelas PMEs é mais oneroso e menos provável, devido em primeiro lugar a natureza informal das PMEs, dado que, as definições e classificações de PME varia nos diferentes países e por outro lado, os valores considerados importantes na adoção das *IFRS*, entre os quais, o controle, uniformidade e transparência são difíceis de aplicar às PMEs, uma vez que os valores subjacentes a estas organizações são opostos, nomeadamente, profissionalismo, flexibilidade e sigilo. Consistente com Guerreiro (2006), as PMEs têm um perfil que as torna menos empenhadas no processo de adoção

das *IFRS*, entre as quais, pouco internacionalizadas, financiadas principalmente por bancos e auditadas por empresas locais.

### **2.7- Dificuldades e benefícios no processo de adoção das *IFRS***

O processo de adoção e implementação das *IFRS* também enfrenta algumas dificuldades por exemplo, uma das principais dificuldades da adoção da *IASB* no Bangladesh prende-se com o processo de adoção em si. A adoção da *IASB*, segundo Mir & Rahaman (2005), foi feita principalmente para ganhar legitimidade perante os investidores estrangeiros e a necessidade de uma melhor prestação de contas para as instituições de crédito. Esta pressão levou a que o governo adotasse as *International Accounting Standard (IAS)*, com quase ou nenhuma consideração, das diferentes partes interessadas no desenvolvimento das normas de contabilidade, o que derivou divergências, confusão e problemas de comunicação e conseqüentemente reduzido nível de harmonização das normas internacionais de contabilidade naquele país.

Segundo Alp & Ustundag (2009), durante o processo de adoção e implementação das *IFRS* na Turquia, foram encontradas dificuldades de vária ordem, desde a tradução, estruturas complexas das normas internacionais, fraco conhecimento das normas internacionais pelos profissionais de contabilidade, e questões de aplicação e execução.

Entre as principais barreiras que dificultaram a convergência das normas de contabilidade portuguesa para as normas internacionais de Contabilidade, relativamente as empresas não cotadas, constam a natureza fiscal da contabilidade nacional, as dificuldades de aplicação de algumas *IFRS*, como por

exemplo, a contabilização do justo valor e as bases legais dos princípios de contabilidade geralmente aceites. Empresas não cotadas locais, cuja auditoria é realizada por auditores locais são mais susceptíveis de aplicar as normas nacionais uma vez que adaptam-se melhor ao contexto económico e social ao qual estão inseridos (Fontes et al. 2005).

Para Nor-Aziah & Scapens (2007), as contradições em torno de como obter uma maior eficiência e qualidade dos serviços públicos, por via da privatização e consequente mudanças contabilística, a forma como se apela e é traduzido a maior consciência financeira e eficiência no sector público e nas organizações individuais, é um processo complexo e depende em grande medida, das relações de poder e de confiança dentro das organizações e da capacidade de moldar os atores para receberem o novo sistema contabilístico favoravelmente. De tal forma que o impacto e o resultado da reforma financeira no sector público, varia em função do contexto de cada país, não existe uma solução mundial. Mas, é previsível que organizações em ambiente altamente institucionalizados enfrentem conflitos e inconsistências entre a busca pela eficiência e a necessidade de harmonização com as regras do contexto institucional (Dillard et al. 2004).

Segundo Nobes & Parker (2008), se a contabilidade for feita de modo comparável e confiável, contribuirá para reduzir o risco para os investidores e consequentemente, reduzirá o custo de capital, traduzindo-se num estímulo ao investimento, que contribuirá positivamente para economia angolana, numa época em que a diversificação económica é imperativa. Além de que as *IFRS* são de elevada qualidade, facilitando a internacionalização das empresas.

### **3- O ambiente institucional e o sistema contabilístico angolano**

#### ***3.1- Breve enquadramento da economia de Angola***

Angola é um dos países de África que, apesar de ter sofrido um longo período de guerra, tem apresentado um desenvolvimento económico positivo nos últimos anos. De acordo com relatório de contas do Banco Nacional de Angola (BNA 2014), o PIB para o ano de 2014 foi de 4,7%, representando uma desaceleração no seu ritmo de crescimento face ao ano anterior, na ordem de 2,1%, derivado da contração do setor petrolífero, resultante do fraco desempenho operacional deste setor, bem como do setor não petrolífero, fruto da desaceleração do setor da agricultura e o setor de energia.

Atualmente cerca de 60% das receitas públicas originam-se do setor petrolífero. Mas em consequência da diminuição substancial do preço do barril de petróleo a nível mundial, tornou-se imperativo e urgente a diversificação da economia angolana. Consequentemente já é possível notar alguma diminuição na dependência das receitas públicas face as receitas petrolíferas, sendo que em 2014, o total das receitas petrolíferas sobre a receita total foi de 68,5%, contra 74,9% do ano anterior.

Numa perspetiva macroeconómica, o declínio significativo do preço global do petróleo, segundo o relatório para Angola da KPMG (2015) teve implicações adversas no crescimento real do PIB para o ano de 2015. As despesas públicas em projetos relacionados com a capital (Luanda), são um dos principais impulsionadores de crescimento da economia, entretanto, com a revisão do orçamento em 2015, aprovado pelo Parlamento, estas despesas tiveram de ser reduzidas para metade e, consequentemente, alguns projetos tiveram de ser

adiados. Por outro lado, os preços mais reduzidos do petróleo levaram a que houvesse um deficit na conta corrente, colocando pressão sobre o Kwanza, a moeda local, levando a depreciação da moeda e aumento da inflação e consequentemente redução do poder de compra dos consumidores e uma política monetária mais apertada.

Relativamente ao Investimento Estrangeiro Direto (IED) em Angola, registou-se um aumento na ordem de 8,3% durante o ano de 2014.

O tecido empresarial angolano é composto por um segmento de pequenas e médias empresas bastante significativo, o que corresponde a 20% do PIB e 40% do Orçamento Geral do Estado (OGE). No entanto, a constituição destes negócios é bastante complexa e onerosa, fazendo com que ocorra a implantação e crescimento dos negócios informais (Francisco 2013). Razão pela qual o Governo aprovou um quadro de políticas que visa a diversificação da economia através do setor não petrolífero.

### **3.2- O sistema contabilístico de Angola**

O sistema contabilístico angolano é classificado como sendo fortemente influenciado pelo sistema contabilístico continental, segundo o qual a contabilidade é baseada em regras, e a legislação que rege a contabilidade é de origem governamental, através de diplomas legais, evidenciando a forte presença da fiscalidade (Cruz 2011).

A história da normalização contabilística em Angola divide-se em dois períodos, sendo o primeiro o período colonial e o segundo o período pós-colonial.

Durante o período colonial, Angola era considerada uma colônia portuguesa e como tal, os princípios contabilísticos vigentes refletiam esta dependência. Nessa altura, os princípios contabilísticos em vigor eram comuns aos de Portugal, com exceção do setor da Banca e Seguros, que estavam sujeitos a um quadro de contas. A contabilidade era processada pelos Serviços de Fazenda Nacional e sujeitas à Portugal.

Após o período colonial, com a criação do Ministério das Finanças em 1976, o governo implementou uma série de reformas fiscais, entre as quais, o Código de contribuição industrial e a legislação sobre a fiscalização das sociedades anónimas, que figuram no decreto-lei nº 49381. Três anos depois, em 1979, é aprovado o plano de contas nacional, pelo conselho de ministros, no decreto-lei nº 250/79 de 19 de outubro. Eram os primeiros passos com vista a normalização contabilística.

Atualmente, o sistema contabilístico angolano é regido pelo Plano Geral de Contabilidade Angolano (PGCA), aprovado pelo decreto-lei nº 82/2001 de 16 de novembro, (Angola 2007). Nos termos do artigo 2º do decreto-lei acima referenciado, são obrigadas a aplicar o PGCA, todas as instituições que exerçam atividades de caráter comercial e empresas públicas, sediadas em Angola, com exceção as empresas individuais e empresas pertencentes ao setor bancário e o setor dos seguros.

O PGCA foi inspirado nas normas do *IASB*, o qual determina os critérios de apresentação e disposição das demonstrações financeiras, com vista a ajudar os contabilistas na aplicação das normas.

A criação e implementação do PGCA é mais uma medida que visa a estabilidade, solidez e atualização contínua do sistema financeiro angolano, face as mudanças no normativo contabilístico internacional. A melhoria contínua do sistema financeiro angolano deve-se entre outras causas aos investimentos diretos estrangeiros (IDE) de que Angola tem sido alvo, a abertura para muito breve da Bolsa de Valores em Angola, que exige como contrapartida a verificação das contas das empresas cotadas em bolsa por entidades internacionais independentes. Portanto, há consciência de que quanto maior for a transparência e a aproximação das Normas Internacionais de Contabilidade, maior o volume de investimentos no país.

No caso concreto de Angola, existem alguns órgãos apostados na adoção e acompanhamento das mudanças internacionais a nível da contabilidade, entre os quais, o Banco Nacional de Angola (BNA), o Instituto de Supervisão dos Seguros de Angola, a Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas (OCPCA) e a Comissão dos Mercados de Capitais (CMC).

Apesar de o presente estudo não ter como foco as instituições financeiras, vale referir que o BNA, foi a primeira Instituição em Angola a adotar as *IFRS* como referência diretamente do *IASB*, desde 2014 e alargou a obrigatoriedade de os bancos comerciais elaborarem demonstrações financeiras de acordo com as *IFRS*, a partir do ano de 2016.

Referindo-me a OCPCA, nos termos do artigo 1º do Decreto presidencial nº 232/10 de 11 de Outubro, trata-se de uma pessoa coletiva, de direito público de âmbito nacional, dotada de personalidade jurídica e autonomia administrativa,

financeira e patrimonial, o qual compete representar e defender os interesses de seus membros e dignidade e prestígio das funções de Contabilidade e Auditoria.

A OCPCA teve início em 1 de fevereiro de 2011, primeiro como grupo dinamizador, depois como comissão instaladora e hoje como Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola. Os estatutos da Ordem foram publicados em 11/10/2010, tendo sido alterados, por decreto presidencial nº 318/2014 publicados em 28 de Novembro de 2014 no qual constam os objetivos da Ordem, permitindo a realização da primeira assembleia geral da OCPCA em 12 de Dezembro de 2014, data em que foram nomeados os primeiros corpos sociais da mesma.

### **3.4- Principais diferenças entre as *IFRS* e o PGCA**

Apesar de o PGCA ter sido elaborado com base nas Normas Internacionais de Contabilidade, existem diferenças significativas entre as *IFRS* e o PGCA, as quais passamos a referir:

- No normativo internacional, os assuntos estão organizados por normas contabilísticas individuais, ao passo que no PGCA o que existe é uma descrição dos assuntos por tópicos;
- O normativo contabilístico internacional levou a introdução de palavras novas no léxico contabilístico português como imparidade, desreconhecimento, reconhecimento e mensuração, que não figuram no PGCA;
- No normativo contabilístico internacional foram introduzidos novos critérios e conceitos de medição, nomeadamente unidade geradora de

caixa, valor de uso, quantia recuperável e ativos biológicos, que não figuram no PGCA;

- Entre os princípios contabilísticos que figuram no normativo internacional consta o princípio da prudência, que não figura no PGCA, segundo o qual, os custos devem ser sempre certos e os proveitos por vezes de natureza incerta, permitindo introduzir um grau de precaução nas demonstrações financeiras, ao fazerem-se estimativas exigidas em condições de incertezas;
- O normativo contabilístico internacional exige maior divulgação, comparativamente ao PGCA.

#### **4- Estudo empírico**

##### **4.1- Metodologia e Dados**

Para aferir a perceção que os principais intervenientes na contabilidade têm sobre a possibilidade de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola, e como o processo deverá ser desenvolvido, foi feito um estudo qualitativo tendo como principal ferramenta de recolha de dados o uso de questionários.

Os questionários são uma importante ferramenta de recolha de dados, para estudos descritivos, em que se pretende descrever um fenómeno, no caso concreto, o processo de adoção das *IFRS* em Angola, através da recolha de diferentes opiniões (Saunders et al. 2009).

O questionário é composto por vinte e seis questões (Anexo 1). Sendo que da primeira questão à sétima questão visa a identificação do entrevistado, o que nos permite saber principalmente o vínculo da pessoa a contabilidade.

Da oitava questão até a décima quinta questão, o objetivo principal é avaliar o ensino das *IFRS* em Angola, perceber se a influência das normas internacionais de contabilidade sobre o PGCA dificulta de alguma forma a sua aplicação.

Da décima sexta questão até à vigésima sexta questão, visa avaliar principalmente o nível de concordância dos entrevistados sobre a necessidade ou não de revisão do PGCA com vista a uma maior aproximação às *IFRS*.

A formulação do questionário foi feita com base em dois tipos de questões: questões do tipo fechado (Sim/Não) e questões de múltipla escolha.

A versão final do questionário foi entregue a 75 pessoas em papel e 31 pessoas via internet, totalizando 106 questionários distribuídos, dos quais obtivemos 66 respostas, obtendo assim uma taxa aproximada de sucesso de 62, 26%.

Para escolha dos inquiridos, foram usados como critérios de seleção, (I) formação na área de Contabilidade; (II) Conhecimento do sistema contabilístico angolano; (III) O exercício da contabilidade em Angola. Adicionalmente procuramos também inquirir pessoas que exerçam a profissão de Contabilidade e Auditoria nas empresas multinacionais (como a Delloite, PWC, Nexia Internacional, BDO, KPMG e a EY), funcionários do Banco Nacional de Angola e funcionários o Ministério das Finanças, todos ligados a área de Contabilidade e Auditoria.

A análise dos dados foi elaborada em SPSS 22.0, tendo sido realizada uma análise descritiva univariada, com cálculo de medidas de frequência. Análise multivariada, com tabela de cruzamento. Foram também realizados testes de hipóteses *t-student*, de formas a verificar se existem diferenças estatisticamente significativas, com um grau de confiança de 95% para as perguntas de sim e não.

#### **4.2- Análise dos resultados**

Nesta seção, a informação está dividida em duas partes. Primeiro são descritos os resultados da pesquisa e a seguir procedeu-se a análise dos resultados obtidos. Na primeira parte, descrição dos resultados, são apresentados quadros onde são resumidos os valores obtidos e uma breve descrição dos mesmos. Na segunda parte, análise dos resultados, é feito o enquadramento dos resultados obtidos no contexto geral do tema e de acordo com os objetivos enunciados.

##### **4.2.1- Descrição dos resultados**

No quadro 1 é apresentada a repartição dos inquiridos por sexo cruzadas com as idades correspondentes, dos quais 71,2% dos inquiridos são do sexo masculino e apenas 28,8% são do sexo feminino. sendo que 43,9% têm idades compreendidas entre os 35 aos 49 anos de idade.

**Quadro 1: Idade e género**

			Género		Total
			Masculino	Feminino	
Idade	20-34	Contagem	20	7	27
		% do Total	30,3%	10,6%	40,9%
	35-49	Contagem	21	8	29
		% do Total	31,8%	12,1%	43,9%
	maior ou igual a 50	Contagem	6	4	10
		% do Total	9,1%	6,1%	15,2%
Total		Contagem	47	19	66
		% do Total	71,2%	28,8%	100,0%

Nos quadros 2 e 3, são apresentados a formação e a profissão dos inquiridos respetivamente, dos quais 65,2% da amostra são licenciados, sendo os contabilistas a profissão de maior relevância, na ordem dos 54,5% e a seguir a profissão de auditor, na ordem dos 13,6%. O remanescente dos inquiridos exercem profissões, indiretamente ligadas à contabilidade, nomeadamente, administrador de empresa, gestores, inspetores tributários, entre outros, que podem ser observados nos quadros a baixo.

**Quadro 2: Formação**

		Frequência	Percentagem
Válido	tecnico medio	6	9,1
	Bacharel	4	6,1
	Licenciatura	43	65,2
	Mestre	12	18,2
	Doutor	1	1,5
	Total	66	100,0

**Quadro 3: Profissão**

		Frequência	Percentagem
Válido	Contabilista	36	54,5
	Diretor Financeiro	1	1,5
	Auditor	9	13,6
	Inspetor tributário	3	4,5
	Informático	2	3,0
	Gestor	1	1,5
	Consultor financeiro	1	1,5
	Bancário	1	1,5
	Administrador	1	1,5
	Militar	1	1,5
	Professor	4	6,1
	Técnico	1	1,5
	Auxiliar de contabilidade	1	1,5
	Comerciante	2	3,0
	Auditor e consultor fiscal	1	1,5
	Não respondeu	1	1,5
	Total	66	100,0

No quadro 4, constatamos que 72,7% dos inquiridos não trabalha por conta própria, e pertencem as empresas listadas nos quadro 1 (ver anexo 2). Destas empresas, 24,2% são empresas nacionais, 7,6% são empresas multinacionais, 16,7% são PME. O remanescente é uma combinação de PME e empresa nacional, grandes empresas e multinacionais, conforme é indicado no quadro 5.

**Quadro 4: Trabalha por conta própria**

		Frequência	Percentagem
Válido	Sim	18	27,3
	Não	48	72,7
	Total	66	100,0

**Quadro 5: Caracterização da entidade empregadora**

		Frequência	Porcentagem	
Válido	Pequena ou média	11	16,7	
	Empresa multinacional	5	7,6	
	Empresa nacional	16	24,2	
	Grande empresa	1	1,5	
	Empresa multinacional pequena ou média	1	1,5	
	Pequena ou média empresa, empresa nacional	7	10,6	
	Grande empresa multinacional	2	3,0	
	Grande empresa nacional	4	6,1	
	Total	47	71,2	
	Ausente	Sistema	19	28,8
	Total		66	100,0

Relativamente a formação sobre as *IFRS*, 66,7% dos inquiridos beneficiou de formação nesta área, dos quais, 18,2% respondeu que tiveram formação sobre as *IFRS* na OCPCA, 16,7% beneficiou desta formação na universidade em Angola, 15,7% obteve a formação no estrangeiro e os demais nas empresas de contabilidade e/ou auditoria e outras. Apenas 33,3% diz não ter tido nenhuma formação sobre as *IFRS* (ver quadro 2, no anexo 2).

Paralelamente e para testarmos se as diferenças entre os que tiveram formação sobre as *IFRS* e os que não tiveram, são estatisticamente significativas, foi criada uma variável de nome “pontuação” onde foi somada a pontuação para cada um dos questionários. A atribuição de pontos foi feita com base na escolha dos inquiridos, cada opção de resposta escolhida corresponde a um (1) valor, e a opção não escolhida, corresponde a zero (0) valor.

Usou-se um teste de hipótese de *t-student* uma vez que o seu fator (perguntas sim e não) apenas tem duas categorias. Todos os testes foram realizados com grau de confiança de 95%. Os resultados podem ser observados no quadro 6 e 7.

**Quadro 6: Teste de amostras independentes**

		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias	
		Z	Sig.	t	df
pontuação	Variâncias iguais assumidas	2,224	,141	-,403	64
	Variâncias iguais não assumidas			-,299	22,736

**Quadro 7: Teste de amostras independentes**

		teste-t para Igualdade de Médias		
		Sig. (2 extremidades)	Diferença média	Erro padrão de diferença
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,688	-1,25000	3,10157
	Variâncias iguais não assumidas	,767	-1,25000	4,17424

Como,  $p=0.688$  logo  $> 0.05$ , admite-se estatisticamente para um nível de significância de 0,05 que não existem diferenças nos pontos entre os que tiveram formação sobre as *IFRS* e os que não tiveram.

Em termos de dificuldades de aplicação do PGCA devido a influência das normas internacionais de contabilidade, 59,1% dos inquiridos, afirma haver dificuldades (quadro 8), sendo que, estas dificuldades verificam-se mais em termos de

investimentos financeiros, provisões e apresentação das demonstrações financeiras (ver quadro 3, no anexo 2).

**Quadro 8: Dificuldades de aplicação do PGCA, devido a influência das IFRS**

	Frequência	Porcentagem
Válido Sim	39	59,1
Não	24	36,4
Não respondeu	3	4,5
Total	66	100,0

Nesta questão também foi feita o test t, como  $p=0,061$  logo  $>0,05$  nos permite concluir que para um nível de significância de 5%, existem evidências estatísticas que as diferenças nos pontos, entre os que consideram que existem dificuldades de aplicação do PGCA, devido a influência das IFRS e os que não consideram, não são estatisticamente significativas (ver quadro 1, 2, e 3 no anexo 3).

Quanto às entidades que influenciaram a aproximação do PGCA às IFRS (quadro 9), 52,3% dos inquiridos responderam afirmando que o Estado angolano, é a entidade que desempenhou um papel decisivo para a aproximação do PGCA às normas internacionais de contabilidade.

**Quadro 9: Entidades que influenciaram a aproximação do PGCA às IFRS**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Estado	45	52,3%	77,6%
Ordem dos contabilistas	23	26,7%	39,7%
Instituições de crédito	8	9,3%	13,8%
Grupo de profissionais com interesses na matéria	1	1,2%	1,7%
Outros	1	1,2%	1,7%
BIG 4	7	8,1%	12,1%
Ministério das finanças	1	1,2%	1,7%
Total	86	100,0%	148,3%

a. Grupo

Em termos de efeitos sobre a profissão de contabilidade e/ou auditoria, derivada da influência das IFRS sobre o PGCA, 81,8% dos inquiridos respondeu afirmando que esta influência contribuiu positivamente para a profissão, no entanto, 13,5% não concorda com tal afirmação, como pode ser observado no quadro 10.

**Quadro 10: Efeito sobre a profissão de contabilista**

		Frequência	Percentagem
Válido	Sim	54	81,8
	Não	9	13,6
	Não respondeu	3	4,5
	Total	66	100,0

Nesta questão também foi feita o test t, como  $p=0,401$  logo  $>0,05$  nos permite concluir que para um nível de significância de 5%, existem evidências estatísticas que as diferenças nos pontos, entre os que consideram que existe um efeito positivo sobre a profissão de contabilistas e os que não consideram, não são estatisticamente significativas (ver quadro 4, 5, e 6 no anexo 3).

Dos inquiridos que concordaram com os efeitos positivos sobre a profissão de contabilidade e/ou auditoria, 32,7% das respostas afirmam que o facto do PGCA basear-se nas *IFRS* contribui para evolução da OCPCA, melhora a qualificação dos profissionais, com 33,3% de respostas e melhora o status dos contabilistas, com 28,8% de respostas. Os resultados podem ser observados no quadro 11.

**Quadro 11: Efeito positivo sobre a profissão**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Melhora a qualificação profissionais	35	33,7%	64,8%
Contribui para evolução da OCPCA	34	32,7%	63,0%
Melhora status dos contabilistas	30	28,8%	55,6%
Ausente Sistema	5	4,8%	9,2%
Total	104	100,0%	192,6%

Porém alguns inquiridos (13,5%) afirmam que o facto do PGCA basear-se nas *IFRS* não tem qualquer influência sobre a profissão de contabilidade e auditoria, devido ao pouco ou nenhum conhecimento que os profissionais contabilidade têm sobre o normativo internacional, representando uma percentagem de 64,3. Os resultados podem ser observados no quadro 12.

**Quadro 12: Razões para não influência sobre a profissão**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Os profissionais de contabilidade têm pouco ou nenhum conhecimento do normativo contabilístico internacional	9	64,3%	100,0%
A posição social dos profissionais de contabilidade manteve-se,	4	28,6%	44,4%
O fraco conhecimento do sistema contabilístico angolano	1	7,1%	11,1%
Total	14	100,0%	155,6%

a. Grupo

Quanto à questão da revisão ou não, do plano geral de contabilidade, quase que unanimemente os inquiridos consideram oportuna a revisão do PGCA, com vista a uma maior aproximação às *IFRS*, na ordem dos 93,9%, contra apenas 6,1% dos inquiridos (quadro 13). Apesar de o teste t para esta questão indicar não haver, para um nível de confiança de 5%, diferenças estatisticamente significativas na pontuação ( $p=0,247$ ), ver quadros 7, 8 e 9 no anexo 3. Sendo a principal razão para esta aproximação, na ordem dos 24,6% a facilidade de internacionalização das empresas, facilidade de comparação da informação contabilística, votada em 21,9%, desatualização do plano de contas, o que não permite que as empresas prestem informação útil e a elevada qualidade do normativo internacional, com 13,7% e 13,1% de respostas, respetivamente (ver quadro 4, no anexo 2).

**Quadro 13: Revisão do PGCA**

Casos					
Sim		Não		Total	
N	Percentagem	N	Percentagem	N	Percentagem
62	93,9%	4	6,1%	66	100,0%

No âmbito do processo de adoção das normas internacionais de contabilidade em Angola, de acordo com as respostas dos inquiridos, já foram tomadas algumas medidas, nomeadamente, a criação da Comissão de Mercado de Capitais, com 37% de representatividade, 34,8% das respostas indicaram a obrigatoriedade das instituições bancárias elaborarem demonstrações financeiras com base no normativo internacional, e com 17,4% de representatividade o reconhecimento público das insuficiências do PGCA, (ver quadro 5 no anexo 2).

O que ainda está por se fazer no âmbito de adoção das normas internacionais de contabilidade em Angola, em primeiro lugar e com 33,6% de respostas é a criação de uma comissão de normalização contabilística, em segundo lugar a realização de ações de formação para os profissionais de contabilidade, referente ao normativo internacional, com 22,4% de respostas, em terceiro lugar, com 16,1% de respostas está a realização de estudo relativo a aplicação do normativo internacional a realidade do mercado angolano, em quarto lugar e com 14,8% de respostas, está a criação e implementação de instrumentos jurídicos que obrigam a aplicação das *IFRS* e, em último lugar, com 13% de respostas a criação e implementação do mercado de capitais. Os resultados podem ser observados no quadro 6, no anexo 2.

Com 48,5% de respostas os inquiridos consideram que a adoção efetiva das normas internacionais de contabilidade, será feita num horizonte temporal de até 5 anos e, que o processo deverá ser liderado com 45,7% de respostas pela OCPCA. Os resultados estão descritos nos quadros 14 e 15, respetivamente.

**Quadro 14: Considera que a adoção efetiva das *IFRS* em Angola, será feita num horizonte temporal de**

		Frequência	Porcentagem
Válido	até 2 anos	12	18,2
	até 5 anos	32	48,5
	a mais de 5 anos	22	33,3
	Total	66	100,0

**Quadro 15: Órgão competente para liderar o processo de adoção das *IFRS***

	Respostas		Porcentagem de casos
	N	Porcentagem	
Ordem dos contabilistas e peritos em contabilidade	42	45,7%	63,6%
Uma comissão autónoma representada por varias pessoas	24	26,1%	36,4%
Ministério das finanças	26	28,3%	39,4%
Total	92	100,0%	139,4%

Relativamente às empresas que devem adotar as *IFRS*, 31,8% dos inquiridos não concorda que as *IFRS* devam ser adotadas por todas as empresas (ver quadro 7, no anexo 2). Sendo que as respostas indicam que as *IFRS* deveriam ser adotadas pelas grandes empresas e instituições financeiras, com 43,2% e 38,6% de respostas respetivamente, quadro 16.

**Quadro 16: Empresas que devem adotar as IFRS**

	Respostas		Porcentagem de casos
	N	Porcentagem	
Grandes empresas	19	43,2%	90,5%
Instituições financeiras	17	38,6%	81,0%
Empresas cotadas	1	2,3%	4,8%
Pequenas empresas	2	4,5%	9,5%
Instituição obrigada aplicar	1	2,3%	4,8%
Empresa não cotada	3	6,8%	14,3%
Ausente Sistema	1	2,3%	4,8%
Total	44	100,0%	209,5%

a. Grupo

A adoção plena das *IFRS* implicará necessariamente alterações nas empresas. Com o objetivo de perceber quais as principais implicações, questionamos os inquiridos, e as respostas indicam que em primeiro lugar e com 34,8% de respostas será a formação dos recursos humanos envolvidos com a contabilidade, em segundo lugar e com 25,0% de respostas, será alterações nos sistemas informáticos e estruturas organizacionais, em terceiro lugar e com 23,1% de respostas será divulgação dos relatórios e finalmente em quarto e último lugar, com 17,0% de respostas será a contratação de mais ou menos recursos humanos. Os resultados podem ser observados no quadro 8, no anexo 2.

No que concerne ao contributo da OCPCA para implementação das *IFRS*, (Ver quadro 9, no anexo 2) 41,4% das respostas indicam que o principal contributo será a preparação dos profissionais de contabilidade para as novas práticas contabilísticas, 35,2% das respostas indicam também a participação ativa na criação e implementação dos critérios do novo normativo contabilístico.

Relativamente à influência do FMI e do Banco Mundial no processo de adoção das *IFRS*, 57,8% dos inquiridos concordam que estes organismos internacionais influenciam positivamente a adoção do normativo contabilístico internacional e 41% das respostas indicam que estes organismos condicionam o acesso ao financiamento em detrimento da adoção do normativo contabilístico internacional (ver quadro 10 no anexo 2).

#### **4.2.2- Interpretação dos resultados**

Uma vez apresentados os resultados, procedeu-se à análise dos mesmos. Através do tratamento estatístico dos dados é possível evidenciar o seguinte:

- Já existe algum conhecimento sobre as *IFRS* em Angola, uma vez que, 66,7% dos entrevistados, já beneficiou de formação sobre as *IFRS* e em alguns casos, dentro do território nacional. Por outro lado, o facto de o PGCA se basear nas normas internacionais dificulta a sua aplicação em termos de investimentos financeiros, apresentação das demonstrações financeiras e provisões.
- O PGCA foi elaborado com vista a aproximação das *IFRS*, e foi o Estado angolano a principal entidade que influenciou esta aproximação, isto é consistente com Dillard et al. (2004), a institucionalização surge como práticas intentadas por grupos de posição dominante.
- O facto de o PGCA basear-se nas *IFRS* influencia positivamente a profissão de contabilidade e auditoria, sendo que esta influência contribui para evolução da OCPCA, melhora a qualificação dos profissionais com e melhora o status dos contabilistas e auditores.

- 93,9% das respostas indicam que é oportuno a revisão do PGCA, com vista a uma maior aproximação as *IFRS*. As razões pelas quais deveria ser feita esta aproximação prende-se com a facilidade de internacionalização das empresas, a facilidade de comparação da informação contabilística, a desatualização do PGCA, o que não permite que as empresas prestem informação útil e a elevada qualidade do normativo internacional. Estes benefícios são consistentes com Nobes & Parker (2008).
- Para a adoção das *IFRS* em Angola, já foram tomados alguns passos, nomeadamente a criação da Comissão de Mercado de Capitais, a obrigatoriedade de as instituições bancárias elaborar demonstrações financeiras com base nas *IFRS* e o reconhecimento público das insuficiências do PGCA. O facto de serem as instituições bancárias, as pioneiras a elaborar demonstrações financeiras com base nas *IFRS*, faz deles empreendedores institucionais, consistente com Battilana et al. (2009) & Battilana (2013) e, organizações que optaram por ser adotantes inovadores segundo Dillard et al. (2004).
- Com certeza ainda existem muitos passos a serem tomados no âmbito de adoção das *IFRS*, entre estes deverá em primeiro lugar ser criada uma Comissão de Normalização Contabilística, em segundo lugar, realizar ações de formações para os profissionais de contabilidade sobre as *IFRS*, em terceiro lugar, deverá ser feito um estudo relativo a aplicação do normativo internacional à realidade do mercado angolano, em quarto e quinto lugar a criação e implementação de instrumentos jurídicos que

obrigam a aplicação das *IFRS* e a criação e implementação do mercado de capitais, respetivamente.

- Prevê-se que a adoção efetiva das *IFRS* em Angola será feita no horizonte temporal de até 5 anos e que o processo será liderado pela OCPCA, contrário ao estudo feito por Guerreiro et al. (2015), que indicou a liderança do processo de adoção das *IFRS* em Portugal feita por uma Comissão de Normalização Contabilística.
- 68,2% dos inquiridos concorda que as *IFRS* devem ser adotadas por todas as empresas e que quando este processo for efetivado as empresas terão como principais alterações, em primeiro lugar a formação dos recursos humanos, em segundo lugar sistemas informáticos e estruturas organizacionais, em terceiro lugar, divulgação dos relatórios, o que vai implicar maior transparência da informação contabilística e em quarto lugar a contratação de mais ou menos recursos humanos.
- A OCPCA contribuirá para este processo por preparar os profissionais de contabilidade para as novas práticas contabilísticas, por participar ativamente na criação e implementação do novo normativo contabilístico, e por interpretar e informar as normas.
- Os organismos internacionais como o FMI e o Banco Mundial, influenciam o processo de adoção das *IFRS* por condicionar o acesso ao financiamento em detrimento da adoção do normativo contabilístico internacional com 41% de respostas e, consistente com Irvine (2008) que considera as *IFRS*, como uma maneira de ganhar legitimidade nos mercados mundiais e aceder a financiamentos. Por outro lado, há todo

interesse de estas instituições influenciarem positivamente a adoção das *IFRS*.

### **5- Conclusões, Contributos, Limitações e Investigações Futuras**

Com a presente investigação e em função das respostas dos inquiridos foi possível perceber que é considerado oportuna e necessária a revisão do PGCA, com vista a uma maior aproximação as *IFRS*, consubstanciando-se na adoção das *IFRS* em Angola. Podemos também concluir que a adoção deverá ser feita para todas as empresas independentemente da dimensão e de serem cotadas em bolsa ou não. A previsão é que esta mudança nos sistemas contabilísticos seja feito num horizonte temporal de até 5 anos.

Angola deverá adotar o normativo contabilístico internacional por facilitar a internacionalização das empresas, numa altura em que tanto se fala em diversificação da economia e atração de investimentos como formas de colmatar o atual cenário de crise económica e cambial que se vive no país. Facilidade de comparação da informação contabilística numa escala global, transmitindo transparência de informação, de forma que os investidores possam através dos relatórios de contas perceber a realidade económica das empresas e do país no seu todo, reduzindo com isso as incertezas e conseqüentemente os custos de capital, além de que, as *IFRS* são normas contabilísticas de elevada qualidade. Por outro lado, o atual sistema contabilístico angolano regido pelo PGCA, está desatualizado e não permite que as empresas prestem informação útil.

Atualmente em Angola, apesar de oficialmente não estar em curso o processo de adoção das *IFRS*, já foram tomados passos significativos rumo a

internacionalização das normas e práticas contabilísticas. O que ainda está por se fazer consubstancia-se na criação de uma comissão de normalização contabilística, ações de formação sobre esta temática para os profissionais de contabilidade e auditoria, estudos relativos a implementação das *IFRS* a realidade angolana e a criação e implementação de instrumentos jurídicos, que facilitem e tornem imperativo a aplicação do normativo internacional, o que implicaria mudanças institucionais no sistema legislativo vigente em Angola, em particular relativo às auditorias das empresas.

O estudo poderá ser relevante para OCPCA, o Ministério das Finanças e demais entidades ligadas a contabilidade em Angola e outros países que pretendam fazer mudanças institucionais nos seus sistemas contabilísticos. Esta pesquisa acrescenta informação à escassa literatura que usa a teoria institucional para analisar a adoção das *IFRS* por um país.

No âmbito da realização desta pesquisa teve como principal limitação a fraca colaboração das empresas e entidades afins tanto para fornecer informação como para responder aos questionários enviados, houve alguma resistência em ceder as informações.

Futuramente seria interessante pesquisar esta mesma temática, mas em outras circunstâncias, ou seja, após a efetivação das *IFRS* em Angola, para constatar se as conclusões obtidas no presente estudo realmente se verificam na prática.

## Bibliografia

- Alp, A. & Ustundag, S. (2009). Financial reporting transformation: the experience of Turkey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(5), pp.680–699.
- Angola (2007). *Plano geral de contabilidade: Aprovado pelo decreto nº 82/2001 de 16 de Novembro: Angola* P. Editores, ed.,
- Battilana, J.(2013). Center or periphery?: Identifying the locus of different types of divergent organizational change. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), pp.1689–1699.
- Battilana, J., Leca, B. & Boxenbaum, E.(2009). How Actors Change Institutions: Towards a Theory of Institutional Entrepreneurship. *The Academy of Management Annals*, 3(1), pp.65–107.
- BNA (2014). *Relatório e Contas 2014*.
- Cruz, C.M.P.(2011). *Principais diferenças entre o plano geral de contabilidade de Angola e o sistema de normalização contabilística de Portugal*. Universidade técnica de Lisboa.
- Decreto presidencial. (2014). *Decreto 318 2014.pdf*, Angola.
- Decreto Presidencial nº 232/10 (2010). *Estatuto da Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas*,
- Dillard, J.F., Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004). The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17, pp.506–542.
- Fontes, A., Rodrigues, L.L. & Craig, R. (2005). Measuring convergence of national accounting standards with international financial reporting standards. *Accounting Forum*, 29(4), pp.415–436.
- Francisco, C. (2013). *Empreendedorismo Micro, Pequenas e Médias Empresas ANGOLA INVEST- BUE- PROAPEN* B. Livtec, ed.,
- Greenwood, R., Suddaby, R. & Hinings, C.R. (2002). Theorizing Change : the Role of Professional Associations in the Transformation of. *Academy of Management Journal*, 45(1), pp.58–80.
- Guerreiro, M.A.S. (2006). Impacto da adopção das International Financial Reporting Standards: factores explicativos do nível de informação divulgada pelas empresas portuguesas cotadas. *Contabilidade & Gestão*, (3), pp.7–32.
- Guerreiro, M.S., Rodrigues, L.L. & Craig, R. (2015). Institutional change of accounting systems: The adoption of a regime of adapted international financial reporting standards. *European Accounting Review*, 24(2), pp.379–409.

- Guerreiro, M.S., Rodrigues, L.L. & Craig, R. (2012). Voluntary adoption of International Financial Reporting Standards by large unlisted companies in Portugal - Institutional logics and strategic responses. *Accounting, Organizations and Society*, 37(7), pp.482–499.
- Irvine, H. (2008). The global institutionalization of financial reporting: The case of the United Arab Emirates. *Accounting Forum*, 32(2), pp.125–142.
- KPMG, A. (2015). Economic Snapshot.
- Lounsbury, M. & Crumley, E.T.C. (2007). New Practice Creation: An Institutional Perspective on Innovation. *Organization Studies*, 28(7), pp.993–1012.
- Mir, M. & Rahaman, A. (2005). The Adoption of International Accounting Standards in Bangladesh. *European Accounting Review*, 14(1), pp.127–153.
- Nobes, C.W. & Parker, R. (2008). *Comparative International Accounting*,
- Nor-Aziah, A.K. & Scapens, R.W. (2007). Corporatisation and accounting change. The role of accounting and accountants in a Malaysian public utility. *Management Accounting Research*, 18(2), pp.209–247.
- Rao, H. & Giorgi, S. (2006). Code Breaking: How Entrepreneurs Exploit Cultural Logics to Generate Institutional Change. *Research in Organizational Behavior*, 27(06), pp.269–304.
- Roberts, J. & Scapens, R. (1985). Accounting systems and systems of accountability – Understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), pp.443–456.
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2009). *for business students fifth edition*,
- Schutte, D. & Buys, P. (2011). Cultural Considerations and the Implementation of IFRS : A Focus on Small and Medium Entities. *Journal of Social Science*, 26(1), pp.19–27.
- Seo, M.-G. & Creed, W.E.D. (2002). Institutional Contradictions , and Institutional Change : a Dialectical. *Management*, 27(2), pp.222–247.

## **ANEXO 1- Questionário**

# O processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola

Chamo-me Kátia Ernesto, sou aluna do mestrado de Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais da Universidade de Lisboa, School of Economic & Management (ISEG). Atualmente estou a reunir participantes para uma pesquisa que consiste na avaliação do processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola, com o propósito de elaboração do trabalho final de mestrado.

Para que seja possível, está a ser recolhida informação através de questionário e por isso agradecia desde já a sua colaboração, por responder ao questionário, que durará apenas 5 minutos.

Lembro que a declaração de cada participante será tratada de forma confidencial e a apresentação dos resultados será feita de maneira a não permitir a identificação das pessoas envolvidas.

Obrigado pela sua participação!

Atenciosamente,

Kátia Ernesto

**\*Obrigatório**

## 1. Sexo \*

Marcar apenas uma oval.

- Masculino
- Feminino

## 2. Idade \*

Marcar apenas uma oval.

- 20-34
- 35-49
- 50 ou mais

## 3. Formação

Marcar apenas uma oval.

- Técnico médio
- Bacharel
- Licenciado
- Mestre
- Doutor

## 4. Profissão \*

Marcar apenas uma oval.

- Contabilista
- Auditor
- Outra: .....

5. Trabalha por conta própria? \*

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

6. caso tenha respondido não, qual a sua entidade empregadora?

.....

7. Como se caracteriza a sua entidade empregadora, em termos de localização e internacionalização?

Marcar tudo o que for aplicável.

- Grande empresa
- Pequena ou média empresa
- Empresa nacional
- Empresa multinacional

8. Teve alguma vez formação sobre Normas Internacionais de Contabilidade? \*

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

9. Caso tenha respondido sim, onde obteve essa formação?

Marcar apenas uma oval.

- Na universidade em Angola
- Na universidade no estrangeiro
- Na Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola
- Numa empresa de contabilidade e/ou auditoria
- Outra: .....

10. Considera que existem dificuldades de aplicação do Plano Geral de Contabilidade, devido à influência das Normas Internacionais de Contabilidade?

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

11. Caso tenha respondido sim, quais são as áreas em que existem dificuldades  
Marcar tudo o que for aplicável.

- Imobilizações corpóreas
- Imobilizações incorpóreas
- Investimentos financeiros
- Amortizações
- Provisões
- Existências
- Terceiros
- Meios monetários
- Capital e reservas
- Proveitos e ganhos por natureza
- Custos e perdas por natureza
- Resultados
- Apresentação das demonstrações financeiras
- Outra: .....

12. O Plano Geral de Contabilidade foi elaborado com vista a aproximação das Normas Internacionais de Contabilidade, quem são as entidades que influenciaram esta aproximação?

Marcar tudo o que for aplicável.

- O Estado
- As Big 4
- A ordem dos Contabilistas
- As instituições de crédito
- Outra: .....

13. O fato de o Plano Geral de Contabilidade basear-se nas Normas Internacionais de Contabilidade, tem algum efeito sobre a profissão de contabilidade e auditoria?

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

14. Caso tenha respondido sim, identifique estes efeitos

Marcar tudo o que for aplicável.

- Melhora o status dos contabilistas e auditores
- Contribui para evolução da Ordem dos Contabilistas e peritos Contabilistas de Angola
- Melhora a qualificação dos profissionais
- Outra: .....

## 15. Caso tenha respondido não, identifique as razões

Marcar tudo o que for aplicável.

- A posição social dos profissionais de contabilidade manteve-se
- O fraco conhecimento do sistema contabilístico angolano
- Os profissionais de contabilidade têm pouco ou nenhum conhecimento do normativo contabilístico internacional
- Outra: .....

## 16. Considera oportuno a revisão do Plano Geral de Contabilidade, com vista a uma maior aproximação as Normas Internacionais de Contabilidade? \*

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

## 17. Se sim, quais as razões pelas quais deveria ser feita esta aproximação:

Marcar tudo o que for aplicável.

- O Plano Geral de Contabilidade está desatualizado e não permite que as empresas prestem informação útil
- As normas internacionais de contabilidade são de elevada qualidade
- Contributo positivo para economia angolana
- Facilidade de financiamentos
- Facilidade de internacionalização das empresas
- Estimula o investimento
- Facilidade de comparação da informação contabilística
- Outra: .....

## 18. O que já foi feito com vista a adotar as Normas Internacionais de Contabilidade em Angola?

Marcar tudo o que for aplicável.

- Reconhecimento público das insuficiências do plano geral de contabilidade
- Criação da comissão de mercado de capitais
- Informação geral sobre o normativo internacional de contabilidade
- Obrigatoriedade de as instituições bancárias elaborar demonstrações financeiras, com base no normativo internacional
- Outra: .....

19. O que ainda está por se fazer no âmbito de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade? \*

Responda segundo a ordem de importância

Marcar apenas uma oval por linha.

	1º lugar	2º lugar	3º lugar	4º lugar	5º lugar
Criação de uma comissão de normalização contabilística	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Criação e implementação do mercado de capitais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ações de formação para os profissionais de contabilidade referente ao normativo internacional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Estudo relativo a aplicação do normativo internacional à realidade do mercado angolano	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Criação e implementação de instrumentos jurídicos que obrigam a aplicação das normas internacionais de contabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

20. Considera que a adoção efetiva das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola, será feito num horizonte temporal de:

Marcar apenas uma oval.

- Até 2 anos
- Até 5 anos
- Há mais de 5 anos

21. Qual o órgão que considera competente para liderar o processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade?

Marcar tudo o que for aplicável.

- Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas
- Uma comissão autónoma, representado por várias pessoas de interesse na contabilidade
- O ministério das finanças
- Outra: .....

22. Considera que as Normas Internacionais de Contabilidade devem ser adotadas por todas as empresas?

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

23. Se não, quais as empresas que deveriam adotar

Marcar tudo o que for aplicável.

- Grandes empresas
- Pequenas empresas
- Empresas não cotadas
- Instituições financeiras
- Outra: .....

10/10/2016

O processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em Angola

24. Quando as Normas Internacionais de Contabilidade forem efetivamente adotadas em Angola, quais as principais alterações que as empresas terão de aplicar? \*

Responda segundo a ordem de importância

Marcar apenas uma oval por linha.

	1º lugar	2º lugar	3º lugar	4º lugar
Formação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sistemas informáticos e estruturas organizacionais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Contratação de mais ou menos recursos humanos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Divulgação dos relatórios	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

25. Qual deverá ser o contributo da Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola na implementação das normas internacionais de contabilidade?

Marcar tudo o que for aplicável.

- Preparação dos profissionais de contabilidade para as novas práticas contabilísticas
- Interpretação e informação das normas
- Participação ativa na criação e implementação dos critérios do novo normativo contabilístico
- Outra: .....

26. Qual a influência dos organismos internacionais, nomeadamente o FMI e o Banco Mundial no processo de adoção das Normas Internacionais de Contabilidade?

Marcar tudo o que for aplicável.

- Condiciona o acesso ao financiamento em detrimento da adoção do normativo contabilístico internacional
- Influencia positivamente a adoção do normativo contabilístico internacional
- Outra: .....

## ANEXO 2- Tabelas de frequências

### Quadro 1: Entidade empregadora

		Frequência	Percentagem
Válido	BDO	1	1,5
	Audiconta/OCPCA	1	1,5
	ETOSHA	3	4,5
	Empresa portuária do lobito/OCPCA	1	1,5
	BNA	3	4,5
	AGT	4	6,1
	Deloitte	1	1,5
	Minuila	1	1,5
	Nexia/OCPCA	2	3,0
	FS consultores/OCPCA	2	3,0
	Somav , Lda	1	1,5
	Força aérea nacional	1	1,5
	ISPSA	1	1,5
	IMEL Lubango	1	1,5
	Ministério da educação e BPC	1	1,5
	IMAC	1	1,5
	Ourbiz, lda	1	1,5
	Uma das Big 4	1	1,5
	Nucase	1	1,5
	KPMG	1	1,5
	Não respondeu	3	4,5
	Total	32	48,5
Ausente	Sistema	34	51,5
Total		66	100,0

**Quadro 2: Onde obteve formação sobre as IFRS**

		Frequência	Percentagem
Válido	Na universidade no estrangeiro	10	15,2
	Na universidade em angola	11	16,7
	Na ordem dos contabilistas e peritos de contabilidade em angola	12	18,2
	Ensino médio	1	1,5
	Numa empresa de contabilidade e auditoria	8	12,1
	AGT	1	1,5
	Formação profissional no BNA	1	1,5
	Total	44	66,7
Ausente	Sistema	22	33,3
Total		66	100,0

**Quadro 3: Áreas em que existem dificuldades**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Apresentação das demonstrações financeiras	21	17,8%	52,5%
Investimentos financeiros	23	19,5%	57,5%
Meios monetários	3	2,5%	7,5%
Provisões	11	9,3%	27,5%
Existências	7	5,9%	17,5%
capital e reservas	9	7,6%	22,5%
Amortizações	8	6,8%	20,0%
Proveitos e ganhos por natureza	6	5,1%	15,0%
Imobilizações corpóreas	5	4,2%	12,5%
Custos e perdas por natureza	7	5,9%	17,5%
Princípios contabilísticos	2	1,7%	5,0%
Imobilizações incorpóreas	8	6,8%	20,0%
Adequação ao fisco	1	0,8%	2,5%
Resultados	3	2,5%	7,5%
Terceiros	3	2,5%	7,5%
Atraso na actualização do PGC	1	0,8%	2,5%
<b>Total</b>	<b>118</b>	<b>100,0%</b>	<b>295,0%</b>

a. Grupo

**Quadro 4: Razões para a aproximação**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Facilidade de internacionalização das empresas	45	24,6%	72,6%
Contributo positivo para economia angolana	19	10,4%	30,6%
Facilidade de comparação da informação contabilística	40	21,9%	64,5%
O Plano Geral de Contabilidade está desatualizado e não permite que as empresas prestem informação útil	25	13,7%	40,3%
As normas internacionais de contabilidade são de elevada qualidade	24	13,1%	38,7%
Facilidade de financiamentos	17	9,3%	27,4%
Estimula o Onvestimento	13	7,1%	21,0%
<b>Total</b>	<b>183</b>	<b>100,0%</b>	<b>295,2%</b>

a. Grupo

**Quadro 5: Passos para a adoção das IFRS**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Criação da comissão de mercado de capitais	34	37,0%	54,8%
Reconhecimento público das insuficiências do plano geral de contabilidade	16	17,4%	25,8%
Informação geral sobre o normativo internacional de contabilidade	7	7,6%	11,3%
Foi criada a Ordem dos Contabilistas	1	1,1%	1,6%
Obrigatoriedade de as instituições bancárias elaborar demonstrações financeiras, com base no normativo internacional	32	34,8%	51,6%
Nada Notório	1	1,1%	1,6%
As referidas normas internacionais estão em vias de ser implementadas de forma obrigatoria por decisão do BNA.	1	1,1%	1,6%
<b>Total</b>	<b>92</b>	<b>100,0%</b>	<b>148,4%</b>

a. Grupo

**Quadro 6: O que ainda está por se fazer para adotar as IFRS**

		Respostas		Percentagem de casos
		N	Percentagem	
Criação de uma Comissão de Normalização Contabilística	1º Lugar	111	33,6%	168,2%
Ações de formação para profissionais de contabilidade, referente as IFRS	2º lugar	74	22,4%	112,1%
Estudo relativo a aplicação das IFRS ao mercado angolano	3º lugar	53	16,1%	80,3%
Criação e implementação de instrumentos jurídicos que obriguem a aplicação das IFRS	4º lugar	49	14,8%	74,2%
Criação e implementação de mercados de capitais	5º lugar	43	13,0%	65,2%
	Total	330	100,0%	500,0%

a. Grupo

**Quadro 7: Adoção das IFRS por todas as empresas**

		Frequência	Percentagem
Válido	Sim	45	68,2
	Não	21	31,8
	Total	66	100,0

**Quadro 8: Alterações que as empresas terão de aplicar**

			Respostas		Percentagem de casos
			N	Percentagem	
Formação	\$ <sup>a</sup>	1º Lugar	92	34,8%	139,4%
Sistemas informáticos e estruturas organizacionais		2º lugar	66	25,0%	100,0%
Divulgação dos relatórios		3º lugar	61	23,1%	92,4%
Contratação de mais ou menos recursos humanos		4º lugar	45	17,0%	68,2%
	Total		264	100,0%	400,0%

a. Grupo

**Quadro 9: Contributo da OCPCA**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
Participação ativa na criação e implementação dos critérios do novo normativo contabilístico	45	35,2%	68,2%
Preparação dos profissionais de contabilidade para as novas práticas contabilísticas	53	41,4%	80,3%
Interpretação e informação das normas	30	23,4%	45,5%
Total	128	100,0%	193,9%

a. Grupo

**Quadro 10: Influência do FMI e o Banco Mundial**

	Respostas		Percentagem de casos
	N	Percentagem	
\$p34 <sup>a</sup> Condiciona o acesso ao financiamento em detrimento da adoção do normativo contabilístico internacional	34	41,0%	53,1%
Influencia positivamente a adoção do normativo contabilístico internacional	48	57,8%	75,0%
Estas organizações pretendem que sejam adoptados normas transparentes e de reconhecida qualidade	1	1,2%	1,6%
Total	83	100,0%	129,7%

a. Grupo

### ANEXO 3- Testes de hipóteses

**Quadro 1: Estatísticas de grupo**

Considera que existem dificuldades de aplicação do Plano Geral de Contabilidade, devido à influência das Normas Internacionais de Contabilidade?		N	Média	Desvio Padrão	Erro padrão da média
pontuação	Sim	39	30,0000	14,66826	2,34880
	Não	24	24,1667	3,49741	,71391

**Quadro 2: Teste de amostras independentes**

		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias	
		Z	Sig.	t	df
pontuação	Variâncias iguais assumidas	2,197	,143	1,910	61
	Variâncias iguais não assumidas			2,376	44,715

**Quadro 3: Teste de amostras independentes**

		teste-t para Igualdade de Médias		
		Sig. (2 extremidades)	Diferença média	Erro padrão de diferença
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,061	5,83333	3,05481
	Variâncias iguais não assumidas	,022	5,83333	2,45490

**Quadro 4: Estatística de grupo**

O fato de o Plano Geral de Contabilidade basear-se nas Normas Internacionais de Contabilidade, tem algum efeito sobre a profissão de contabilidade		N	Média	Desvio Padrão	Erro padrão da média
pontuação	Sim	54	28,4444	12,78364	1,73963
	Não	9	24,7778	4,65773	1,55258

**Quadro 5: Teste de amostras independentes**

		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias	
		Z	Sig.	t	df
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,229	,634	,846	61
	Variâncias iguais não assumidas			1,573	32,876

**Quadro 6: Teste de amostras independentes**

		teste-t para Igualdade de Médias		
		Sig. (2 extremidades)	Diferença média	Erro padrão de diferença
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,401	3,66667	4,33299
	Variâncias iguais não assumidas	,125	3,66667	2,33170

**Quadro 7: Estatísticas de grupo**

Considera oportuna a revisão do Plano Geral de Contabilidade, com vista a uma maior aproximação as Normas Internacionais de Contabilidade?		N	Média	Desvio Padrão	Erro padrão da média
pontuação	Sim	62	28,0968	12,03371	1,52828
	Não	4	21,0000	3,16228	1,58114

**Quadro 8: Teste de amostras independentes**

		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias	
		Z	Sig.	t	df
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,294	,590	1,169	64
	Variâncias iguais não assumidas			3,227	10,762

**Quadro 9: Teste de amostras independentes**

		teste-t para Igualdade de Médias		
		Sig. (2 extremidades)	Diferença média	Erro padrão de diferença
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,247	7,09677	6,07095
	Variâncias iguais não assumidas	,008	7,09677	2,19901

**Quadro 10: Estatística de grupo**

Considera que as Normas Internacionais de Contabilidade devem ser adotadas por todas as empresas?		N	Média	Desvio Padrão	Erro padrão da média
pontuação	Sim	45	27,8222	13,93212	2,07688
	Não	21	27,3333	5,04315	1,10050

**Quadro 11: Teste de amostras independentes**

		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias	
		Z	Sig.	t	df
pontuação	Variâncias iguais assumidas	1,005	,320	,156	64
	Variâncias iguais não assumidas			,208	61,509

**Quadro 12: Teste de amostras independentes**

		teste-t para Igualdade de Médias		
		Sig. (2 extremidades)	Diferença média	Erro padrão de diferença
pontuação	Variâncias iguais assumidas	,877	,48889	3,14248
	Variâncias iguais não assumidas	,836	,48889	2,35043