

ANACOM – AUTORIDADE NACIONAL DE
COMUNICAÇÕES

Relatório descritivo do SCA
Exercício 2021

Nota de Confidencialidade: Este documento e a respetiva informação são estritamente particulares e confidenciais, sendo o seu uso exclusivo da ANACOM.

A informação contida no presente documento é propriedade da Mazars SROC, S.A. e é fornecida sob a condição de que não será reproduzida, copiada, emprestada ou divulgada, direta ou indiretamente, nem será utilizada para qualquer outro fim que não aquele para o qual foi especificamente criada.

Mazars & Associados, SROC, SA
Rua Tomás da Fonseca
Torres de Lisboa, Torre G, 5º Andar
1600-209 Lisboa
Tel: +351 21 721 01 80
Fax: +351 21 726 79 61
e-mail: mazars@mazars.pt
<http://www.mazars.pt>

Índice

1	Descrição do Modelo de Custeio da MEO.....	4
1.1	Descrição do SCA da MEO	4
1.2	Descrição dos recursos, abordagens e critérios de repartição usados no SCA da MEO ...	7

1 Descrição do Modelo de Custeio da MEO

1.1 Descrição do SCA da MEO

Conforme preconiza a Recomendação 98/322/CE a imputação dos gastos, do capital utilizado e dos rendimentos deve ser efetuada em conformidade com o princípio da causalidade dos gastos e da determinação dos gastos (recorrendo por exemplo, ao método do custeio com base em atividades, vulgo “método ABC” (*Activity Based Costing*)).

O sistema de custeio da MEO tem por base a metodologia ABC cuja principal assunção é a de que são as atividades que consomem recursos e não os produtos.

Importa notar que, a montante, os critérios de afetação de gastos às atividades são assegurados de acordo com a metodologia *Fully Distributed Costs* (FDC), que garante a alocação da totalidade dos gastos da contabilidade geral, sendo estes integralmente distribuídos às atividades e, em momento subsequente, aos produtos e serviços.

Como diferentes produtos requerem diferentes atividades, cada uma delas utilizando um montante de recursos diferente, a MEO procura imputar os gastos às atividades e estas últimas aos seus produtos e serviços, prosseguindo na atribuição de gastos indiretos aos produtos e serviços em função dos recursos efetivamente consumidos, no sentido de proporcionar uma determinação de gastos aderente à realidade.

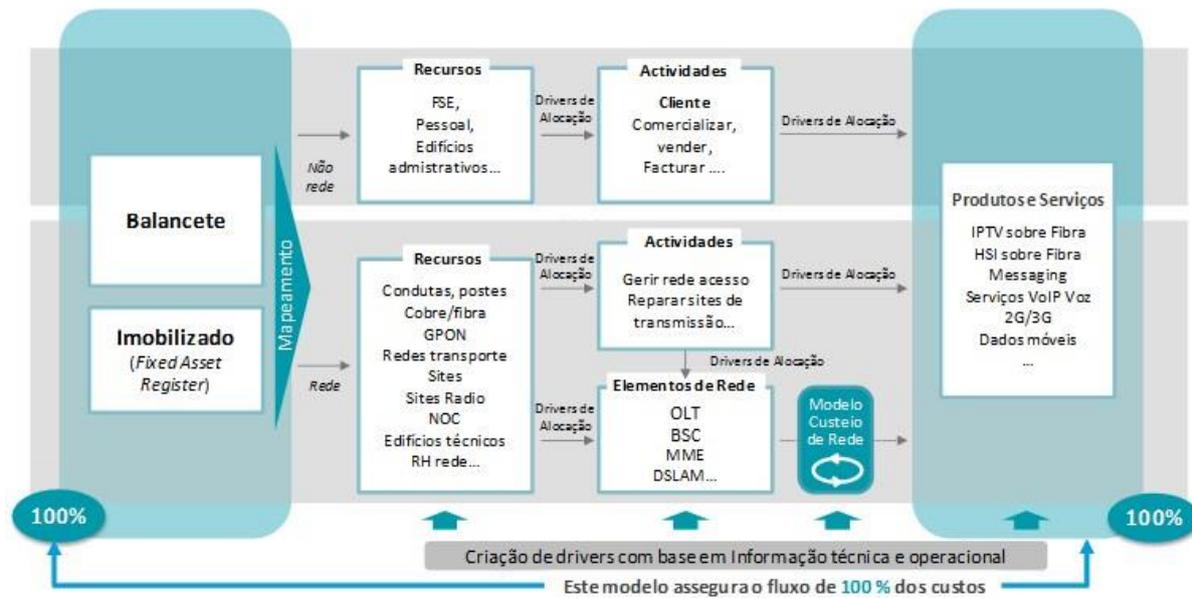
Os principais objetivos que o SCA da MEO procura servir podem resumir-se nos seguintes pontos:

- (i) a separação de contas entre cada um dos produtos/áreas de negócio;
- (ii) a reconciliação das demonstrações financeiras por áreas de negócio com a Contabilidade Geral e análise dos respetivos ajustamentos;
- (iii) ser uma ferramenta de gestão de apoio à decisão; e
- (iv) cumprir obrigações legais e regulatórias perante a ANACOM.

À semelhança de outras ferramentas de gestão, o sistema de contabilidade analítica deve refletir as mutações inerentes ao negócio de forma a retratá-lo da melhor forma possível e servir os diferentes destinatários da informação produzida.

De acordo com MEO, as alterações promovidas no modelo conceptual do SCA procuraram acolher as determinações e sugestões da ANACOM, nomeadamente em auditorias anteriores, visando um aperfeiçoamento do modelo, em especial na vertente dos gastos da rede pelo que, neste âmbito, foi implementado um módulo de custeio dinâmico para os gastos da sua rede, denominado *Network Costing Model* (NCM).

Apresenta-se abaixo ilustração do modelo conceptual do SCA da MEO:



Fonte: MEO

Para melhor compreensão, enunciam-se em seguida alguns conceitos-chave inerentes ao SCA da MEO.

Segundo a metodologia ABC, o modelo conceptual do SCA é constituído por três módulos – recursos, atividades e produtos e serviços. Os gastos fluem entre os módulos através de relações causalidade suportadas em métodos (recursos – atividades) e em *drivers* (atividades – produtos e serviços). Estes módulos são caracterizados de seguida:

➤ Recursos

Compreende um conjunto de meios (físicos, humanos e financeiros) agregados por contas de gastos e rendimentos, por natureza, da contabilidade geral, respeitando a árvore departamental da MEO e sendo provenientes do Sistema Integrado de Gestão (SAP).

Estes recursos são utilizados e consumidos por atividades operacionais, durante o processo de criação de valor. Os recursos são tipificáveis em:

- Gastos diretos: gastos passíveis de alocação direta a atividades/produtos;
- Gastos conjuntos: gastos agregáveis a um grupo de atividades ou produtos;
- Gastos comuns: gastos que são transversais à organização.

A afetação de recursos a atividades ou a produtos faz-se com base em *drivers* de alocação de recursos (ou métodos).

➤ Atividades

Corresponde à estrutura de atividades ('rede' e 'não rede') que servirá de base para a imputação de gastos para os objetos de custeio considerados – produtos e serviços.

Como consequência da alocação dos recursos às atividades, estas são tipificáveis em:

- Atividades diretas: atividades que decorrem diretamente dos recursos;

- Componente de Atividades de rede: atividades que representam todos os meios destinados a disponibilizar a capacidade da rede para utilização pelo cliente. O gasto destas atividades inclui os recursos consumidos no investimento e outros gastos relacionados, nomeadamente, depreciação, margem de remuneração do capital investido e gastos de operação e manutenção;
- Atividades orientadas para o cliente: atividades que representam o ponto de contacto entre o cliente e a MEO (i.e., venda, instalação de serviços, manutenção do serviço, faturação, etc.);
- Atividades de suporte: atividades gerais tais como a gestão e planeamento de recursos humanos, a gestão dos recursos financeiros e físicos, planeamento, controlo e suporte da informação, entre outras;
- Atividades comuns: estas atividades contêm os gastos comuns identificados ao nível de recursos e métodos.

A afetação das atividades aos produtos faz-se com base em *drivers* de alocação, que correspondem às unidades de medida que servirão de base para a imputação dos gastos apurados para as atividades aos produtos e serviços.

➤ Produtos e Serviços

Corresponde ao leque de produtos e serviços que fazem parte da oferta da MEO.

A informação do SCA da MEO para efeitos de mapeamento contempla a seguinte informação e processamento alicerçado no *software* [REDACTED]

❖ Informação de base a ser processada (base de recursos):

- (a) Balancete da contabilidade geral, SAP ([REDACTED]); e
- (b) Base de dados de Imobilizado ([REDACTED]).

❖ Processamento da informação no *software* [REDACTED]

Em termos de processamento da informação são realizadas as seguintes etapas:

- Alocação dos recursos às atividades 'não rede' e 'rede' (NCs).

A alocação de recursos tem subjacente a estrutura funcional da empresa, que gera uma árvore departamental, que permite a importação da informação de base diretamente do SAP.

- Para as atividades de rede (NCs) seguem-se as etapas de:

- [REDACTED]
- [REDACTED]
- [REDACTED]

- Alocação das atividades 'não rede' aos produtos/famílias de produtos;
- Alocação das receitas por produto e serviço;
- Cálculo do custo comum global;

- Produção de Demonstrações de Resultados por Produtos e Serviços (Output).

1.2 Descrição dos recursos, abordagens e critérios de repartição usados no SCA da MEO

Os gastos globais no SCA derivam dos gastos registados na contabilidade geral. No entanto, estes dois sistemas contabilísticos são distintos no cálculo de gastos uma vez que no sistema de custeio são considerados gastos específicos não contabilísticos (nomeadamente, custo do capital) e são efetuados ajustamentos a determinados rendimentos e gastos. Desta forma, a correspondência entre os dois sistemas contabilísticos não acontece de forma direta, sendo necessário proceder à conciliação entre os resultados do SCA e os da contabilidade geral.

Na compatibilização entre estes dois sistemas há ajustamentos ao nível da classificação dos bens de imobilizado da contabilidade geral, na medida em que essa estrutura não atende às necessidades da contabilidade analítica. Para solucionar esta questão, foi criado no sistema de contabilidade analítica da MEO a figura “Pseudo-Departamentos”, em que é feita uma preparação prévia do imobilizado da MEO de modo que seja possível o seu tratamento ao nível da contabilidade analítica.

As suas principais naturezas de gastos são as seguintes:

- Amortizações;
- Custo de capital;
- Abates;
- Mais / Menos valias provenientes da alienação de imobilizado;
- Redução / Aumento de provisões;
- Subsídios ao investimento.

Após esta primeira fase, inicia-se um processo em que os gastos e os rendimentos passam por várias etapas até serem alocados ao nível de produto.

As macro-etapas do modelo SCA são as seguintes: (i) Recursos; (ii) Atividades; e (iii) Produtos.

(i) Recursos

Os recursos correspondem à estrutura de contas de gastos da empresa, que pode agregar várias contas de forma a criar *pools* de recursos ou, por outro lado, desagregar mais as contas de forma a permitir uma alocação posterior mais efetiva.

A organização em recursos atua como facilitador para a posterior organização em métodos de alocação de gastos, em que, por inerência, cada *pool* de recursos tem associado um método de alocação de gastos.

Dentro das várias *pools* de recursos é ainda possível criar vários grupos de contas permitindo a obtenção dos gastos por determinadas categorias e assim ser mais fácil compreender a estrutura de recursos da empresa.

As contas são importadas diretamente do SAP, encontrando-se já desagregadas pelos departamentos considerados de forma a espelhar fielmente a estrutura funcional da empresa (árvore departamental).

➤ Pseudo-Departamentos

São estruturas do SCA da MEO nas quais os bens de imobilizado constantes na contabilidade geral são agregados de acordo com a sua natureza, de forma a facilitar a aplicação de um método para alocação a atividades. Importa salientar que os Pseudo-Departamentos também incluem valores associados a gastos gerais tendo em conta a sua natureza, como rendas, FSEs, licenciamentos, etc. diretamente imputáveis a equipamentos.

➤ Pools

As *pools* agregam conjuntos de elementos de gastos com características semelhantes, com a finalidade de estes serem sujeitos a um tratamento específico/uniforme para conseguir a sua imputação às atividades e/ou produtos que lhes deram origem. Este tratamento consiste na análise aos centros de gastos ou às próprias naturezas de gastos possibilitando a definição de um método ou critério de imputação (*Driver*) dos respetivos gastos às atividades e/ou produtos.

As *pools* referenciadas no sistema de custeio da MEO para o exercício foram as seguintes:

❖ *Pool* de Consumo de Materiais

A *pool* de Consumo de materiais inclui gastos com consumo das mercadorias vendidas e com consumos de materiais de empreitadas.

❖ *Pool* de Edifícios

A *pool* de Edifícios incorpora os elementos de gastos operacionais relacionados com as infraestruturas físicas da MEO (Administrativos, Telecom e Seguros), principalmente ao nível da sua conservação e manutenção.

❖ *Pool* de *Finishing*

A *pool* de *Finishing* abrange os elementos de gastos com atividades de gestão administrativa, como material de escritório e com a atividade de faturação e cobrança a clientes. Estes serviços são realizados em regime de *outsourcing* por empresas que a MEO subcontrata.

❖ *Pool* de Frota

Relativamente à *pool* de Frota, os gastos estão relacionados com despesas operacionais com a frota automóvel da MEO, designadamente ao nível da sua conservação e manutenção. Aos gastos apurados é deduzido um valor que se denomina como “investimento”, que resulta da afetação dos recursos humanos à realização de trabalhos para a própria empresa (suportado por registos internos). Este processo tem como objetivo evitar a duplicação de gastos, na medida em que estes já são objeto de tratamento no modelo de custeio por via das respetivas amortizações.

❖ *Pool* de Horas

Os elementos de gastos incorporados na *pool* de Horas dizem respeito a um conjunto de contas, essencialmente Fornecimentos e Serviços Externos.

❖ *Pool* de Hardware e Software

A *pool* de Hardware e Software integra os elementos de gastos que dizem respeito a despesas com a utilização e manutenção de equipamentos e serviços informáticos.

❖ *Pool* de Pessoal

No que diz respeito à *pool* de Pessoal, os gastos abrangidos são, essencialmente, as despesas relacionadas com remunerações, encargos com saúde, seguros e pensões. Esta *pool* inclui ainda valores de *inputs* negativos relativos a trabalhos para a própria empresa, como por exemplo planificação, supervisão e acompanhamento da instalação e equipamento terminal de cliente (equipamento IPTV) e instalação de rede de fibra ótica até casa (*Fiber-to-the-Home*, FTTH). Estes

- ❖ Áreas de Negócio: a informação é recolhida através de inquéritos realizados à área departamental responsável pelos produtos envolvidos. Diversas áreas de negócio colaboram na prestação de informação adicional, nomeadamente:
 - Área de Engenharia;
 - Área de Marketing/Publicidade;
 - Área Operacional;
 - Área de Planeamento.
- ❖ Estudo Específico: a informação resulta de estudos pontuais, no âmbito da engenharia de comunicações eletrónicas, desenvolvidos para encontrar *drivers* adequados para a imputação de gastos específicos relacionados com a rede de comunicações eletrónicas.
- ❖ Questionários FSEs: a informação é recolhida por via do preenchimento de questionários, estruturados por atividades, para efeitos de alocação dos gastos relevantes registados nas contas de Fornecimentos e Serviços Externos (FSEs).
- ❖ Reporte de Horas: a informação é disponibilizada pelo reporte de atividades efetuadas pela mão-de-obra afeta aos diversos departamentos da Empresa.

Toda a informação recolhida carece de um tratamento prévio de modo a ser formatada de acordo com a estrutura dos recursos e dos *drivers* requeridos pelo software específico do [REDACTED]. A informação recolhida das várias fontes é posteriormente analisada, recorrendo a MEO às ferramentas Microsoft (Excel e Access), assegurando por esta via o controlo e reconciliação dos valores tratados.

(ii) Atividades

O processo de alocação dos gastos às atividades é feito de acordo com os métodos associados (ou “*drivers* de recursos”). Transposta esta fase, é possível saber a natureza dos gastos nas atividades.

As atividades de rede e ‘não rede’ correspondem à estrutura de elementos que servirá de base à imputação dos gastos aos produtos.

Os gastos podem ser:

- Gastos diretos: caracteriza-se pela imputação direta de determinados gastos a atividades uma vez que existe uma relação direta entre os gastos e as atividades. Desta forma, não existe nenhum critério próprio de afetação de gastos pois ele emerge da relação de causalidade estabelecida.
- Gastos conjuntos: caracteriza-se pela imputação de gastos a atividades baseados no consumo de recursos em cada atividade. Assim, a repartição é feita por via de *drivers* específicos.
- Gastos comuns: devido à inexistência de um *driver* adequado, e uma vez que estas atividades têm uma natureza de suporte, não é possível definir uma relação de causalidade e, por essa razão, as atividades são catalogadas como comuns. As atividades que têm este tipo de gastos são definidas como “*business*” e “*comum*”.

A repartição dos gastos comuns é efetuada com base no peso relativo dos gastos diretos e conjuntos já alocados ao produto, excluindo o custo de capital.

Assim que o processo de alocação de gastos às atividades estiver concluído, os gastos podem ser agrupados nas seguintes atividades:

- ❖ Atividades diretas: Atividades que decorrem diretamente dos recursos. Estas atividades (*Account Direct*) caracterizam-se por existir uma relação direta entre o gasto e o produto;

- ❖ Componente de Atividades de Rede: Atividades que representam todos os meios destinados a disponibilizarem a capacidade da rede para utilização pelo cliente, ou seja, as ligações dos componentes de rede aos elementos lógicos de rede;
- ❖ Atividades orientadas para o cliente: Atividades que representam o ponto de contacto entre o cliente e a MEO (i.e., venda, instalação de serviços, manutenção do serviço, faturação, etc.);
- ❖ Atividades de suporte: Atividades constituídas pelo conjunto de tarefas e funções cujo desempenho é vital para a sustentação e desenvolvimento do negócio, mas cuja relação direta com o volume de produtos e serviços é dificilmente quantificável e pouco direta, tais como a gestão e planeamento de recursos humanos, a gestão dos recursos financeiros e físicos, planeamento, controlo e suporte da informação, entre outras;
- ❖ Atividade Comum: Esta atividade contém os gastos comuns identificados ao nível de recursos.

A MEO utiliza diferentes fontes de informação para definir os *drivers* de atividade de modo a alocar os gastos das atividades aos produtos. A título de exemplo recorre ao SAP, ao modelo de custeio ou também aos inquéritos realizados às áreas de negócio (área operacional e área de planeamento).

(iii) Produtos

Por último, os gastos de atividade são alocados a produtos ou famílias de produtos com base nos *drivers* de atividade.

Tal como acontece nas atividades, o processo de alocação dos gastos aos produtos pode ser por:

- Alocação direta: os gastos são imputados diretamente ao produto (ou família de produto), uma vez que existe uma relação direta entre a atividade e o produto (ou família de produto) que a consome;
- Alocação a diversos produtos: os gastos de atividade são imputados a diversos produtos (ou famílias de produtos) com base em *drivers* de atividade;
- Alocação a gastos comuns: custos comuns de atividades correspondem ao somatório dos gastos imputados à atividade Comum (*account direct*) com os gastos das atividades Business. Este valor é imputado a produtos na proporcionalidade dos respetivos custos diretos e conjuntos.

➤ *Outputs*

O processo de cálculo e geração de *outputs* do processo de alocação de gastos é baseado em dois módulos distintos e que servem fins diversos: (i) Módulo de Separação Contabilística e (ii) Módulo de Reporte.

(i) Módulo de Separação Contabilística

Este módulo utiliza os *outputs* do sistema ABC e informação interna adicional com o objetivo de identificar os gastos, receitas, ativos e passivos, por área de negócio, de acordo com a estrutura de reporte requerida pela ANACOM.

Especificamente, este módulo permite a determinação dos seguintes resultados:

- Gastos próprios por áreas de negócio;
- Gastos associados com o compromisso entre áreas de negócio;
- Demonstração de resultados por área de negócio;

- Reconciliação entre os resultados das áreas de negócio e resultados do sistema de custeio;
- Imobilizado por área de negócio.

(ii) Módulo de Reporte

Este módulo utiliza os *outputs* resultantes do módulo ABC e as receitas extraídas do balancete geral. Com o objetivo de produzir relatórios financeiros ao nível de produto, de acordo com os parâmetros requeridos pela ANACOM, os gastos produzidos pelo sistema ABC são desagregados ao nível de produto.

Adicionalmente, os gastos comuns são alocados aos produtos tendo por base os gastos totais (diretos e conjuntos) já alocados, excluindo o custo de capital e um conjunto de gastos diretos.

Com base nesta informação, o módulo de reporte produz um número de relatórios com receitas e gastos (por atividade) para cada produto. Nesta iteração são produzidas as demonstrações de resultados por produto e que correspondem aos relatórios enviados pela MEO ao Regulador até 30 de junho de cada ano.

O módulo de reporte produz, adicionalmente, um número de relatórios que apresentam os gastos por componente de rede para cada produto.