

CURSO DE PREPARAÇÃO PARA O EXAME DA OCC
37.ª Edição

Modelo de Revalorização

NCRF 7

Janeiro de 2019
Fevereiro de 2019
Março de 2019

Miguel Silva
mjsilva@ipca.pt

Mensuração Subsequente

Mensuração após reconhecimento:

§29 - Uma entidade deve escolher ou o modelo de custo do parágrafo 30 ou o modelo de revalorização do parágrafo 31 como sua política contabilística e deve aplicar essa política a uma classe inteira de ativos fixos tangíveis.

Excedentes de Revalorização (Conta 58):

Com base em diploma legal

Conta 581 – Reavaliações decorrentes de diplomas legais

Com base no justo valor

Conta 589 – Outros Excedentes

Mensuração Subsequente

MODELO DO CUSTO

$$\begin{array}{c} \text{CUSTO DO ACTIVO} \\ (-) \\ \hline \text{DEPRECIAÇÕES} \\ \text{ACUMULADAS} \\ (-) \\ \hline \text{PERDAS POR} \\ \text{IMPARIDADE} \\ \text{ACUMULADAS} \end{array} = \begin{array}{c} \text{QUANTIA} \\ \text{ESCRITURADA} \\ \text{DO ACTIVO} \end{array}$$

3

Mensuração Subsequente

Modelo de Revalorização

Para **terrenos e edifícios**, deve ser determinado a partir de provas com base no mercado por avaliação de peritos qualificados;

Para **instalações e equipamentos**, deve ser utilizado o seu valor de mercado nas condições atuais das instalações e equipamentos.

4

Mensuração Subsequente

Modelo de Revalorização

Se um item for **revalorizado**, toda a classe do ativo fixo tangível à qual pertença esse ativo deve ser revalorizada.

- Exemplos de **classes** separadas:
- Terrenos;
- Maquinaria;
- Navios;
- Aviões;
- Equipamento de escritório.

5

Mensuração Subsequente

Modelo de Revalorização

As **revalorizações** devem ser feitas com suficiente **regularidade** para assegurar que a quantia escriturada não difira materialmente daquela que seria determinada pelo uso do justo valor à data do balanço.

QUANTIA
ESCRITURADA DO
ACTIVO
REVALORIZADO

≠

JUSTO VALOR DO
ACTIVO À DATA DE
BALANÇO

→
NOVA
REVALORIZAÇÃO

6

Mensuração Subsequente

Modelo de Revalorização

A norma não obriga a revalorizações anuais, mas só quando houver indicação de que o seu justo valor seja diferente à data do balanço.

Se anualmente houver apenas alterações insignificantes no justo valor, podem ser feitas revalorizações apenas a cada três ou cinco anos.

Uma empresa com muitos itens do ativo pode adotar um esquema de rotatividade, revalorizando em cada ano 1/3, 1/4 ou 1/5 dos seus ativos.

7

Tratamento das depreciações

Modelo de Revalorização (§§ 31 a 42 da NCRF 7)

À data da revalorização, as **depreciações acumuladas** poderão ser tratadas de uma das seguintes formas (§35 da NCRF 7):

- Ser **reexpressas proporcionalmente** com a alteração na quantia escriturada bruta do ativo. Deste modo, após a revalorização, a quantia escriturada do ativo será igual à quantia revalorizada. Regra geral, este método é utilizado quando o ativo for revalorizado pela aplicação de um **índice** para determinar o seu custo de reposição depreciado;



Justo valor ÷ Quantia escriturada

8

Tratamento das depreciações

Modelo de Revalorização (§§ 31 a 42 da NCRF 7)

À data da revalorização, as **depreciações acumuladas** poderão ser tratadas de uma das seguintes formas (§35 da NCRF 7):

- Ser **eliminadas** por contrapartida da quantia escriturada bruta do ativo, sendo depois a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do ativo. Este método é, regra geral, usado para edifícios.

9

Excedentes de Revalorização

§39 - Se a quantia escriturada de um ativo for aumentada como resultado de uma revalorização, o aumento deve ser creditado diretamente ao capital próprio numa conta com o título de excedente de revalorização. Contudo, o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo ativo previamente reconhecido nos resultados.

§40 - Se a quantia escriturada de um ativo for diminuída como resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida nos resultados. Contudo, a diminuição deve ser debitada diretamente ao capital próprio até ao ponto de qualquer saldo de crédito existente no excedente de revalorização com respeito a esse ativo.

10

Excedentes de Revalorização

Realização do Excedente de Revalorização (§41)

- O excedente de revalorização incluído no capital próprio com respeito a um item do ativo fixo tangível pode ser transferido diretamente para resultados transitados quando o ativo for desconhecido. Isto pode implicar a transferência da totalidade do excedente quando o ativo for retirado ou alienado.
- Contudo, uma parte do excedente pode ser transferida quando o ativo for usado por uma entidade. Nesse caso, a quantia do excedente transferida seria a diferença entre a depreciação baseada na quantia escriturada revalorizada do ativo e a depreciação baseada no custo original do ativo. As transferências do excedente de revalorização para resultados transitados não são feitas por via de resultados.

11

Excedentes de Revalorização

Modelo de Revalorização

Utilização do excedente de revalorização

De acordo com as notas de enquadramento do SNC, a conta 58 – *Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis* é movimentada a débito, por contrapartida da conta 56 – *Resultados transitados*, em função da realização da revalorização.

Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do bem.

12

Exemplo

Tratamento das depreciações acumuladas

Uma entidade detém uma máquina mensurada por 100.000 euros (valor bruto) e 20.000 euros de depreciações acumuladas (anuais de 10.000).

A vida útil remanescente é de 8 anos e a revalorização indica que o bem deve passar a estar registado por 120.000 euros (justo valor).

Utilize os métodos indicados para reexpressar os novos valores a considerar contabilisticamente.

Exemplo

Tratamento das depreciações acumuladas

Eliminação – RESOLUÇÃO

Assentos	Débito	Crédito
4383 – Dep. Acumuladas	20.000	
433 – AFT (Eq.básico)		20.000
433 – AFT (Eq.básico)	40.000	
5891 – ER antes de impostos		40.000

Exemplo

Tratamento das depreciações acumuladas

Reexpressão proporcional – RESOLUÇÃO

Assentos	Débito	Crédito
433 – AFT (Eq. básico	50.000	
5811 – ER antes de impostos		50.000
4383 – Dep. Acumuladas		10.000
5811 – ER antes de impostos	10.000	

Exemplo

Realização do ER

Descrição	Débito	Crédito	valor
Pela realização do excedente de revalorização	5891		5.000
		56x	5.000

Impostos Diferidos

Os **efeitos dos impostos sobre o rendimento**, se os houver, resultantes da revalorização do AFT, são reconhecidos e divulgados de acordo com a NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento.

Quando se contabiliza uma revalorização legal ou livre / extraordinária, o valor do ativo contabilístico é aumentado.

No entanto, a base fiscal do ativo diverge da sua quantia escriturada, uma vez que as depreciações da revalorização não são aceites para fins fiscais (integralmente nas revalorizações livres (justo valor) e parcialmente nas revalorizações fiscais).

17

Método de Imposto

A contabilização dos impostos sobre lucros pode ser efetuada por dois métodos:

- ✓ Método dos impostos a pagar
- ✓ Método do efeito fiscal

18

Método de Imposto

Método do imposto a pagar, o encargo do imposto corresponde ao valor a pagar. Assim, não é tido em conta o efeito fiscal futuro das diferenças temporárias. Este método é utilizado pelas entidades abrangidas pela NCRF das pequenas entidades.

Método do efeito fiscal, são considerados os efeitos fiscais futuros das diferenças entre os ativos e passivos contabilísticos e os ativos e passivos fiscais.

Isto traduz-se no reconhecimento de ativos e passivos por impostos diferidos.

A NCRF 25 adota o método do efeito fiscal para a contabilização dos impostos sobre o rendimento.

19

Impostos Diferidos

Diferenças temporárias: são diferenças entre a quantia escriturada de um ativo ou de um passivo no balanço e a sua base de tributação.

Dedutível: redução do resultado tributável futuro quando o valor contabilístico do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado.

Tributável: aumento do resultado tributável no futuro quando o valor contabilístico do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado.

20

Impostos Diferidos

	Valor Contabilístico > Valor Fiscal	Valor Fiscal > Valor contabilístico
Ativos	Imposto Diferido Passivo	Imposto Diferido Ativo
Passivos	Imposto Diferido Ativo	Imposto Diferido Passivo

Impostos Diferidos

Diferença temporária		
	Tributável	Dedutível
	Aumento do resultado fiscal no futuro quando o valor contabilístico do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado	Redução do resultado fiscal no futuro quando o valor contabilístico do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado
São suscetíveis de originar passivos por impostos diferidos		São suscetíveis de originar ativos por impostos diferidos

Impostos Diferidos

Exemplos de Passivos por impostos Diferidos

- Revalorização de Ativos.
- Reconhecimentos dos Ativos e Passivos, resultantes de concentração de atividades empresariais, pelo Justo valor.
- A quantia escriturada de investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos torna-se diferente da base fiscal do investimento ou interesse.

23

Impostos Diferidos

Exemplos de Ativos por impostos Diferidos

- Reporte de perdas fiscais não usadas
- Perdas por imparidade em créditos, sujeitas ao regime fiscal do n.º 2 do artigo 36.º do CIRC.

24

QUESTÕES DE EXAMES

Questões de Exames

EXAME		QUESTÕES
	15 – 10 - 2005	17
	16 – 12 - 2006	39
	07 – 07 - 2007	40
	08 – 03 - 2008	37
P	21 – 06 - 2008	38 / 40
O		
C		

Questões de Exames

EXAME		QUESTÕES
S N C	13 – 03 - 2010	38 / 40
	26 – 06 – 2010	36
	30 – 10 – 2010	8
	26 – 02 – 2011	41
	18 – 06 - 2011	45
	11 – 02 – 2012	45
	20 – 10 – 2012	41
	23 – 02 – 2013	44
	12 – 10 – 2013	44
	01 – 02 – 2014	20 / 45
17 – 05 – 2014		7

Questões de Exames

EXAME		QUESTÕES
S N C	04 – 10 – 2014	40
	31 – 01 – 2015	12
	03 – 10 – 2015	43
	22 – 10 – 2016	24 / 25
	18 – 02 – 2017	11
	14 – 10 – 2017	12 / 13
	30 – 06 – 2018	10 / 43
	27 – 10 – 2018	41 / 44