BRAGACONTA
FORMAÇÃO

Curso de Preparação para exame de Admissão à OTOC

"Norma Contabilística e de Relato Financeiro para pequenas entidades"

Apresentação:

- Carlos Plácido
  - Docente Universitário
  - Pós Graduado em Fiscalidade
  - Pós-Graduado em Gestão de Bancos e Seguradoras
  - Mestrando em Gestão
  - Técnico Oficial de Contas

  Contactos:
  - cplacido@ipca.pt

NCRF – PE (Estrutura)

Bragaconta FORMAÇÃO

§	Assunto tratado	NCRF de Base
1	Objectivo	n.a.
2	Âmbito	n.a.
3	Reconhecimento	EC
4	Demonstrações Financeira	1
5	Adopção pela 1ª vez da NCRF-PE	3
6	Politicas Contabilísticas, Alteração nas Estimativas e Erros	4
7	Activos Fixos Tangíveis	7
8	Activos Intangíveis	6
9	Locações	9
10	Custo de Empréstimos Obtidos	10

NCRF – PE (Estrutura)

§	Assunto tratado	NCRF de Base
11	Inventários	18
12	Redito	20
13	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes	21
14	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo	22
15	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio	23
16	Impostos Sobre o Rendimento	25
17	Instrumentos Financeiros	27
18	Benefícios dos Empregados	28
19	Entrada em vigor	n.a.
Apêndice I	Definições	EC
Apêndice II	Processo de Transição para o SNC do POC	n.a.

NCRF - PE

- Esta norma tem como **objectivo** **estabelecer os aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação extraídos das correspondentes NCRF, tidos como os requisitos mínimos aplicáveis às pequenas entidades.** (§ 1.1 DA NCRF-PE)

- Um dos princípios gerais da norma consiste no aligeiramento do nível de divulgações exigido às PE.

Âmbito (§2)

- **Esta Norma deve ser aplicada pelas entidades que cumpram os requisitos sobre pequenas entidades**, desde que não optem por aplicar o conjunto completo das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)



Matéria Aprofundada na 1ª Parte

Reconhecimento (§ 3 Da NCRF-PE)

Bragaconta FORMAÇÃO

- Dada a estrutura da norma, foi considerado útil a inclusão na mesma de um conjunto de disposições relativas a reconhecimento que nela são recorrentemente utilizadas.

- A bem da coerência do modelo, tais conceitos em causa **baseiam-se na Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras**.

§ 3.1 da NCRF-PE

Reconhecimento (§3 da NCRF-PE)

- **Reconhecimento é o processo de incorporar no balanço e na demonstração dos resultados** um item que satisfaça a definição de um elemento e satisfaça os critérios de reconhecimento abaixo descritos. **Os itens que satisfaçam os critérios de reconhecimento devem ser reconhecidos no balanço ou na demonstração dos resultados**. A falha do reconhecimento de tais itens não é rectificada pela divulgação das políticas contabilísticas usadas nem por notas ou material explicativo.

§ 3.2 da NCRF-PE

Reconhecimento (§3 da NCRF-PE)

Bragaconta FORMAÇÃO

Critérios em linha com os definidos na Estrutura Conceptual

Critérios de Reconhecimento

✓ **Activos (§ 3.3)**

- Um activo é reconhecido no balanço quando **for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o activo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade**.

✓ **Passivos (§ 3.4)**

- Um passivo é reconhecido no balanço **quando for provável que um exfluxo de recursos** incorporando benefícios económicos resulte da liquidação de uma obrigação presente e que a quantia pela qual a liquidação tenha lugar possa ser mensurada com fiabilidade.

Reconhecimento (§3 da NCRF-PE)

Critérios de Reconhecimento

Critérios em linha com os definidos na Estrutura Conceptual

✓ **Rendimento (§ 3.5)**

- Um rendimento é reconhecido na demonstração dos resultados quando **tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com um aumento num activo ou com uma diminuição de um passivo e que possa ser quantificado com fiabilidade**. Isto significa, que o reconhecimento dos rendimentos ocorre simultaneamente com o reconhecimento de aumentos em activos ou com diminuições em passivos.

✓ **Gastos (§ 3.6)**

- Os gastos são reconhecidos na demonstração dos resultados **quando tenha surgido uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com uma diminuição num activo ou com um aumento de um passivo e que possam ser mensurados com fiabilidade**. O reconhecimento de gastos ocorre simultaneamente com o reconhecimento de um aumento de passivos ou de uma diminuição de activos.

- **Balanço**:
  - **Uma entidade deve apresentar activos correntes e não correntes, e passivos correntes e não correntes, como classificações separadas na face do balanço. (§ 4.4)**

Um **activo** deve ser classificado como corrente quando satisfizer **qualquer dos seguintes critérios**:

a) Espera -se que seja realizado, ou pretende -se que seja ***vendido ou*** **consumido, no decurso normal do ciclo operacional da entidade**;

b) ***Esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado****;*

c) Espera -se que seja realizado ***num período até doze meses*** *após a* data do balanço; ou

d) ***É caixa ou equivalente de caixa****, a menos que lhe seja limitada a troca ou uso para liquidar um passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço*

§ 4.5

Todos os outros activos devem ser classificados como não correntes

- **Balanço**:
  - **Uma entidade deve apresentar activos correntes e não correntes, e passivos correntes e não correntes, como classificações separadas na face do balanço. (§ 4.4)**

Um **passivo** deve ser classificado como corrente quando **satisfizer qualquer um dos seguintes critérios**:

a) Se espere que seja ***liquidado durante o ciclo operacional normal*** **da entidade**;

b) Esteja ***detido essencialmente para a finalidade de ser negociado****;*

c) Deva ser liquidado ***num período até doze meses*** *após a data do* balanço; ou

d) A entidade ***não tenha um direito incondicional de diferir a liquidação*** **do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço**.

§ 4.8

Todos os outros Passivos devem ser classificados como não correntes

Demonstração dos Resultados:

- Todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período devem ser incluídos nos resultados a menos que outro capitulo o exija de outro modo (§4.12).

- Uma entidade não deve apresentar itens de rendimento e de gasto como itens extraordinários, quer na face da demonstração dos resultados quer no anexo. (§ 4.14)

- Os itens a apresentar na demonstração dos resultados deverão basear-se numa classificação que atenda à sua natureza. (§ 4.14)

Daí a demonstração a apresentar ser a DR por naturezas e não a por funções

- **Anexo deve (§4.16)**

a) *Apresentar informação acerca das* ***bases de preparação das demonstrações*** **financeiras e das políticas contabilísticas usadas**;

b) *Divulgar a* ***informação exigida pelos capítulos desta Norma*** *que* não seja apresentada na face do balanço, e da demonstração dos resultados;

e

c) *Proporcionar* ***informação adicional*** *que não seja apresentada na face* do balanço e da demonstração dos resultados, mas que seja relevante para uma melhor compreensão de qualquer uma delas.

Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

Capítulo 6 da NCRF-PE / NCRF 4 – Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros.

- A norma PE estabelece os critérios para a selecção e aplicação de políticas contabilísticas, referindo, designadamente, que a política ou políticas contabilísticas **a aplicar a determinado item será a que decorrer do capítulo que especificamente tratar da subjacente transacção, acontecimento ou condição**. (§6.1)

- Esta afirmação de princípio é especialmente importante, pois vem permitir distinguir as situações em que se verifica uma lacuna quanto ao tratamento contabilístico daquelas situações em que foram tomadas opções por parte do legislador.

Exige-se a consistência na aplicação das políticas contabilísticas.

- Uma entidade deve seleccionar e aplicar as suas **políticas consistentemente para transacções semelhantes, outros acontecimentos e condições,** a menos que determinado capítulo desta Norma especificamente exija ou permita a categorização de itens para os quais possam ser apropriadas diferentes políticas. Se um outro capítulo exigir ou permitir tal categorização, uma política contabilística deve ser seleccionada e aplicada consistentemente a cada categoria.
  - § 6.4

Alterações nas políticas contabilísticas

- a norma PE segue o regime geral estabelecido, i.e. uma entidade deve alterar uma política contabilística apenas se:
  - a alteração **passar a ser exigida por uma Norma ou Interpretação**; ou
  - resultar no facto de as demonstrações financeiras proporcionarem informação **fiável e mais relevante sobre os efeitos das transacções, outros acontecimentos ou condições, na posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade**.

§ 6.5

As alterações nas estimativas contabilísticas

- Foi estabelecido o princípio geral da **aplicação prospectiva** incluindo qualquer diferencial nos resultados do:
  - **período de alteração**, se a alteração afectar apenas esse período;

  ou

  - **período de alteração e futuros períodos**, se a alteração afectar ambas as situações.

Alterações nas estimativas apenas afectam o futuro

§ 6.7

As alterações nas estimativas contabilísticas

Exemplo:

Máquina adquirida em 01/10/2008 com valor de 100.000€

Vida útil inicialmente estimada – 10 anos

Nova estimativa de vida útil em 2010 – vida útil até 2012 (+4 anos); ou seja vida útil total = 6 anos

Resolução Exercício

- Amortização contabilizada / a contabilizar

ano	A E	AA	Valor Liquido
2007	10.000	10.000	90.000
2008	10.000	20.000	80.000
2009	80.000/4=20.000	40.000	60.000
2010	20.000	60.000	40.000
2011	20.000	80.000	20.000
2012	20.000	100.000	0

- Amortização contabilizada / a contabilizar

ano		AA	Va iquido
2006	10.000	10.000	90.000
2007	10.000	10	80.000

- Em 2009 corrig dade como se a vida útil est anos desde o inicio (ser vadas a

PROIBIDO

ano	A E		Liquido
2009 - correcção		(100.000/ 20.000 **+13.333,33**	66.666,67
Após 2009	666,67	50.000,00	50,000,00

Tratamento Prospectivo

Tratamento Retrospectivo

Erros

A correcção de um **erro material de um período anterior é excluída dos resultados do período em que o erro é detectado, sendo efectuada directamente em resultados transitados**.

§ 6.7

Nas correcções de erros já deve ser utilizado um tratamento retrospectivo, ou seja repondo a situação que existiria caso o erro não tivesse sido cometido.

Activos fixos tangíveis

Capítulo 7 da NCRF-PE / NCRF 7

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)



Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Bragaconta FORMAÇÃO

Activos fixos tangíveis: são itens tangíveis que:

- (a) Sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e
- (b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período. **(§ 6 da NCRF 7)**

Basicamente estamos a falar do imobilizado Corpóreo

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

ACTIVO	ACTIVO NÃO CORRENTE	ACTIVO FIXO TANGÍVEL
✓Recurso controlado pela entidade ✓Resultado de acontecimentos passados ✓Fluir de benefícios económicos futuros	✓Não seja realizado, vendido ou consumido, no decurso do ciclo operacional da entidade. ✓Não seja detido essencialmente para negociação. ✓Não seja realizado até 12 meses após a data do balanço (natureza de longo prazo) ✓Não seja caixa ou equivalente de caixa	✓Seja detido para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e ✓Seja usado durante mais do que um período
(Estrutura conceptual,§49)	**(NCRF 1, §§ 14 e 17)**	**(NCRF 1, §§ 14 e 17)**

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

- Quanto aos Activos fixos tangíveis, manteve-se o princípio geral do reconhecimento do custo de um item de activo fixo tangível se, e apenas se, este cumprir as condições de reconhecimento definidas no capitulo 3º da norma. (§7.1)

Relembrando:

✓**Activos (§ 3.3)**

Um activo é reconhecido no balanço quando **for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o activo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade**.

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

Conceito de Activo tangível

+

Critérios de Reconhecimento

- For provável que benefícios económicos futuros associados ao activo fluam para a empresa
- fiavelmente Mensurável

=

Activo tangível

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

Bragaconta FORMAÇÃO

Conta 42 – Imobilizações Corpóreas (POC)		Conta 43 – Activos fixos tangíveis (SNC)	
421	Terrenos e recursos naturais	431	Terrenos e recursos naturais
422	Edifícios e outras construções	432	Edifícios e outras construções
423	Equipamento básico	433	Equipamento básico
424	Equipamento de transporte	434	Equipamento de transporte
425	Ferramentas e utensílios		
426	Equipamento administrativo	435	Equipamento administrativo
427	Taras e vasilhame		
		436	Equipamentos biológicos
429	Outras imobilizações corpóreas	437	Outros activos fixos tangíveis
		438	Depreciações acumuladas
		439	Perdas por imparidade acumuladas

Novidade

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

Bragaconta FORMAÇÃO

MODELO REDUZIDO DE BALANÇO (entidades que apliquem a NCRF-PE)

Entidade: _____

BALANÇO (EM X DE YYYYYY DE 200N UNIDADE MONETÁRIA (1))

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 xxx N	31 xxx N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis		X	
Propriedades de investimento		X	
Activos intangíveis		X	
Investimentos financeiros		X	
Accionistas/sócios		X	
		X	
Activo corrente			
Inventários			
Clientes			
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Accionistas/sócios			
Outras contas a receber			
Diferimentos			
Outros activos financeiros			
Caixa e depósitos bancários			
Total do activo			

Apresentado pelo valor líquido (quantia escriturada)

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

Notas Importantes:

- Os sobressalentes e equipamentos de serviço são geralmente escriturados como inventário e reconhecidos nos resultados quando consumidos.

  Se puderem ser utilizados em ligação com um item do activo fixo tangível, eles são contabilizados como AFT

- Os sobressalentes principais e equipamento de reserva dos mesmos são classificados como activos fixos tangíveis quando a entidade esperar usá-los **durante mais do que um período**.

§ 7.2

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

- Podem ser considerados no Activo por uma **só quantidade e quantia fixa, os itens imobilizados que, no seu conjunto, satisfaçam simultaneamente as seguintes condições**:
  - *a) Sejam renovados frequentemente;*
  - *b) Representem, bem a bem, uma quantia imaterial para a entidade;*
  - *c) Tenham uma vida útil não superior a três anos.*

§ 7.3

Exemplo:
Lençóis e cobertores, num hotel; podem ser reconhecidos como um AFT num dado montante, sendo as substituições levadas directamente a resultados.

Activos fixos tangíveis (§7 NCRF-PE)

Reconhecimento

Partes de alguns itens do activo fixo tangível poderão necessitar de substituições a intervalos regulares. Uma entidade deve reconhecer na quantia escriturada de um item do activo fixo tangível o custo da peça de substituição desse item quando o custo for incorrido, se os critérios de reconhecimento forem cumpridos.

A quantia escriturada das peças que são substituídas **é desreconhecida de acordo com as disposições de desreconhecimento deste capítulo**.

§ 7.4

Exemplo desta matéria mais à frente

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Inicial

- **Regra geral** - um item do activo fixo tangível deve ser **mensurado pelo seu custo**, sendo o apuramento deste efectuado nos termos gerais. (§7.5)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração inicial

Bragaconta FORMAÇÃO

Custo do Activo (§7.6) =

- ***preço de compra***, *incluindo os* ***direitos de importação e os impostos de compra não reembolsáveis***
- − Descontos e Abatimentos
- \+ Custos Directamente Atribuíveis, para colocar o activo apto a ser usado
- \+ ***A estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção*** **do item e de restauração do local no qual este está localizado**

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração inicial

- Dispêndios a incluir no custo de um item do activo fixo tangível: (7.6)

a) *O seu **preço de compra**, incluindo os **direitos de importação e os impostos de compra não reembolsáveis,*** após dedução dos descontos e abatimentos;

b) *Quaisquer **custos directamente atribuíveis para colocar o activo na localização e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida***;

c) *A estimativa inicial dos **custos de desmantelamento e remoção** do item e **de restauração do local no qual este está localizado***, em cuja obrigação uma entidade incorre seja quando o item é adquirido, seja como consequência de ter usado o item durante um determinado período para finalidades diferentes da produção de inventários durante esse período.

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Inicial

- Exemplos de dispêndios que não fazem parte do custo de um item do activo fixo tangível: (§7.7)
  - custos **de abertura de novas instalaçõe**s;
  - **custos de introdução de um novo produto ou serviço (incluindo custos de publicidade ou actividades promocionais);**
  - custos de condução do negócio numa nova localização ou com uma nova classe de clientes (incluindo custos de **formação de pessoal**); e
  - custos de administração e outros custos gerais.

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Inicial

- Exemplos de dispêndios que fazem parte do custo de um item do activo fixo tangível:
  - Custos de benefícios dos empregados decorrentes directamente da construção ou aquisição de um item de activo fixo tangível;
  - Custos de preparação do local;
  - Custos iniciais de entrega e de manuseamento;
  - Custos de instalação e montagem;
  - Custos de testar se o activo funciona correctamente;

Exemplo 1 (Adaptado de Anotações ao SNC pag 198):

- Uma entidade portuguesa adquiriu uma máquina industrial na China, que substituirá uma antiga sem actividade, através de um importador, no valor de **100.000 u.m**., tendo por custos de **transporte liquidado adicionalmente 20.000** u.m., encargos **diversos de importação 4.200** u.m. e despesas de **deslocação à China para fecho do negócio de 4.500** u.m.. Adicionalmente foram ainda liquidados **3.200** u.m. de **formação do pessoal** para operar com a nova máquina. Qual o custo inicial do activo fixo tangível:

Caso prático 1 – Mensuração inicial

Enunciado (Adaptado de Anotações ao SNC pag 198):

Uma entidade portuguesa adquiriu uma máquina industrial na China, que substituirá uma antiga sem actividade, através de um importador, no valor de **100.000 u.m**., tendo por custos de **transporte liquidado adicionalmente 20.000** u.m., encargos **diversos de importação 4.200** u.m. e despesas de **deslocação à China para fecho do negócio de 4.500** u.m.. Adicionalmente foram ainda liquidados **3.200** u.m. de **formação do pessoal** para operar com a nova máquina. Qual o custo inicial do activo fixo tangível:

Resolução:

O valor a reconhecer como AFT é de 124.200 u.m. Tudo o restante são gastos do período.

Conta	Debito	Credito	Observações
433 AFT – Equip. Basico	124.200		100.000+20.000+4.200
121 – Banco X		131.900	
638 – Outros Gastos com Pessoal	3.200		
6251 - Deslocações	4.500		

Caso prático 2 – Mensuração inicial

Bragaconta FORMAÇÃO

Enunciado:

A empresa A, construiu um fabrica, que inclui 1 estação tratamento de águas residuais, existindo a obrigatoriedade de desmantelamento da estação de tratamento aguas residuais, que terá de ser desmantelada no final da vida útil da fabrica (15 anos).
O custo da fabrica foi 1.500.000€ e o custo estimado de desmantelamento estimado é de 95.000.
Qual o custo da fabrica??? (taxa de desconto 6%)

Resolução:

Uma vez que o dispêndio relativo ao desmantelamento apenas será incorrido dentro de 15 anos, este valor terá que ser descontado para o presente.

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Custo da Fabrica	432 – Edifícios e outras Construções	2711 – Fornecedores de Investimentos	1.500.000€
Provisão para desmantelamento	432 – Edifícios e outras Construções	295 – Provisões Ambientais	39.640€

$$\text{Actualização Valor} = \frac{\text{Valor Futuro}}{(1+i)^{n}} = \frac{95.000€}{(1+0.06)^{15}} = 39.640€$$

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Inicial

- **Caso prático 3 (***"SNC Explicado", Vários autores, ATF – Edições Técnicas, Setembro de 2009 (adaptado))*

A entidade CTV, em 15/2/N, adquiriu a uma entidade de Loures uma máquina de produção.

- ✓ O preço a dinheiro da máquina é de **10.000** euros, tendo sido concedido um desconto comercial de **15%,** com o acordo de que a montagem e a instalação seria por conta da entidade CTV. Para o efeito, foram contratados dois técnicos que facturaram **1.500** euros pelo serviço.
- ✓ Os gastos com transporte e seguro até ao armazém da entidade CTV ascenderam a **750 euros e 250 euros**, respectivamente, e são por conta da entidade compradora.
- ✓ No fim da vida útil, estima-se que os gastos de desmantelamento ascendam a **2.000 euros**. A taxa de juro efectiva a ter em conta é de 3% ao ano. A vida útil do bem estima-se em 5 anos.

Qual o custo a considerar para a máquina de produção?

Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

- **Caso Prático 3 - Resolução**

Preço do item	10.000
Desconto	- 1.500
Montagem e instalação	1.500
Transporte	750
Seguro	250
Desmantelamento	2.000
Valor presente do desmantelamento	1.725,22
Custo do item	12.725,22

Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

Caso Prático 3 - Resolução

Data	Descrição da operação	Contas		Débito	Crédito
15/02/N	Registo do custo de aquisição	433	Equipamento básico	12.725,22	
		298	Outras provisões		1.725,22
		2711	Fornecedores de investimentos		11.000

Activos Tangíveis

Bragaconta FORMAÇÃO

Algumas particularidades não previstas na norma PE, mas aplicáveis fruto da hierarquia das norma

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Dispêndios Subsequentes

Os dispêndios subsequentes produzem benefícios económicos futuros que aumentem a vida útil ou o desempenho do activo?

SIM → **CAPITALIZA**

NÃO → **GASTO (6226)**

Activos construídos pela própria entidade

- Todos os custos incorridos para concluir a **construção de um activo podem ser acrescidos à quantia a ser reconhecida** inicialmente, sujeito apenas à condição de que se esses custos excederem a quantia recuperável, o excesso é um gasto imediato.

- Este é um princípio que deve ser atentamente observado porque podem ser reconhecidos no balanço custos de construção de um activo que tenha sofrido uma "derrapagem" de custos, consequentemente sobrevalorizando o balanço e distorcendo a análise da capacidade da entidade de gerar benefícios económicos futuros.

Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

Activos construídos pela própria entidade

- Possibilidade de capitalização de encargos financeiros
  - Analisado com maior detalhe á frente

Activos construídos pela própria entidade

- Aplicar os mesmos critérios usados para activos construídos para venda (NCRF 18 – Inventários)
- Possibilidade de capitalizar juros de financiamentos obtidos para a construção do activo, isto é, reconhecer como componente do custo do activo

Activos construídos pela própria entidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43X	741	Custo de produção

Activos Tangíveis

AFT adquiridos a titulo gratuito

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43X	592	Justo valor

AFT adquiridos com pagamentos diferidos

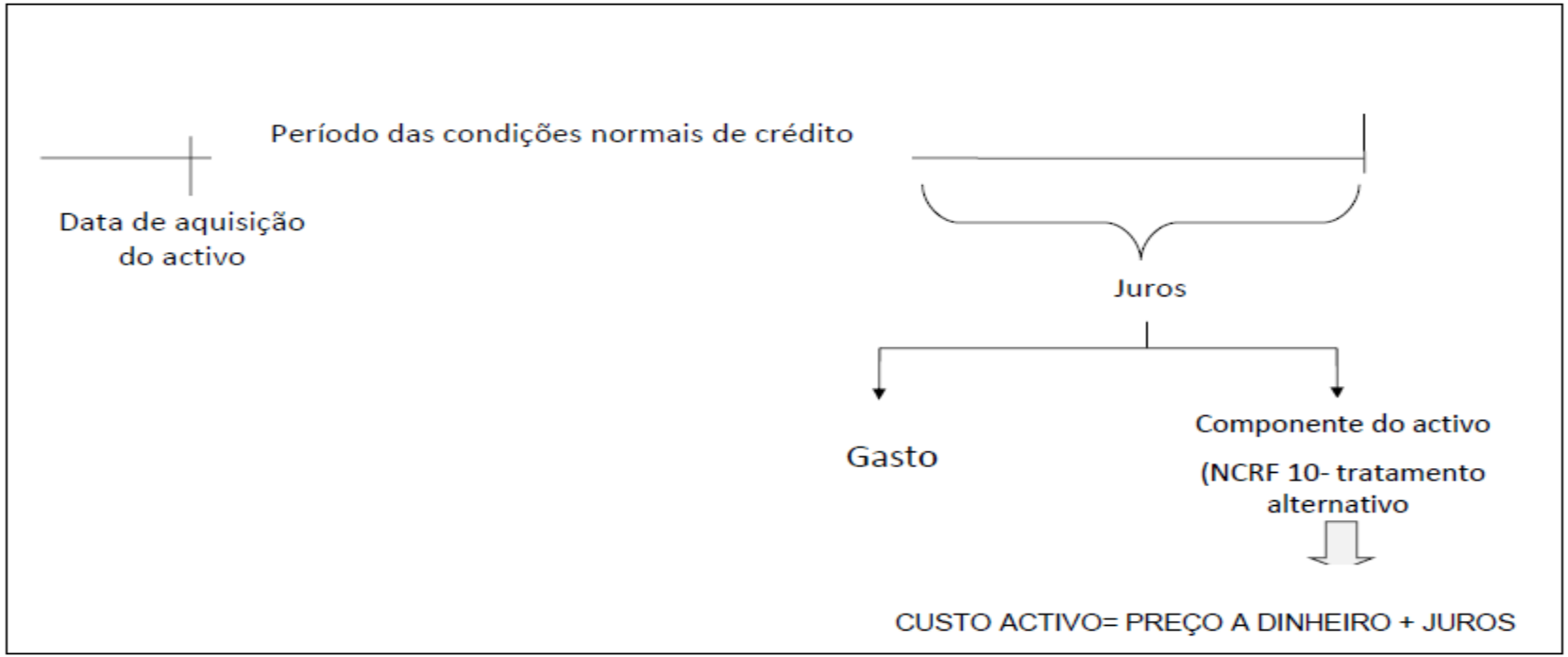
- De acordo com a NCRF 7 (§ 24), o **custo de um item do AFT é equivalente ao preço a dinheiro à data do seu reconhecimento.**

AFT adquiridos com pagamentos diferidos

Aquisição a crédito

- Se o **pagamento for diferido para além das condições normais de crédito**, a diferença entre o pagamento total e o equivalente ao preço a dinheiro é **reconhecida como juro (gasto do período)** durante o período do crédito.
- No entanto, de acordo com o tratamento alternativo da NCRF 10, **esses juros podem ser reconhecidos na quantia escriturada do item**. Ou seja, nas circunstâncias atrás referidas, é permitido que os juros não sejam reconhecidos como gasto, mas capitalizados (reconhecidos como activo), acrescendo ao custo do item do AFT.

AFT adquiridos com pagamentos diferidos



Caso prático 4 – Aquisição a crédito

- A empresa AFT adquiriu, em 1 de Janeiro de N, um equipamento em que o preço de compra em condições normais de crédito seria de 1.000.000 euros (no caso de ser liquidado no prazo de 30 dias).
- Porém, a empresa negociou com o fornecedor pagar 300.000 euros no momento da entrega do equipamento e o restante 6 meses mais tarde, passando a factura a ser de 1.050.000 euros.

Caso prático 4 – Aquisição a crédito – Resolução

Data	Operação (Histórico)	Conta	Valor	
			Débito	Crédito
01/01	Compra de equipamento	433x	1.000.000	
	Gastos a reconhecer	281x	50.000	
	Fornecedor de investimentos	2711		1.050.000
01/01	Fornecedor de investimentos	2711	300.000	
	Cheque nº ….	12x		300.000
01/06	Fornecedor de investimentos	2711	750.000	
	Cheque nº ….	12x		750.000
01/06	Gastos financeiros (juros)	691x	50.000	
	Gastos a reconhecer	281x		50.000

Adiantamentos a fornecedores de imobilizado

- Note-se que no caso de serem efectuadas entregas por conta de investimentos (adiantamentos), designadamente, adiantamentos relativos à aquisição/construção de activos fixos tangíveis, o SNC preconiza, nas notas de enquadramento ao código de contas, o seu registo em contas distintas, consoante se trate de adiantamentos **cujo preço esteja previamente fixado ou não.**

Adiantamentos a fornecedores de imobilizado

- Adiantamento com preço previamente fixado (não monetários)

Descrição	Débito	Crédito
Pelo adiantamento	455	
		11 ou 12

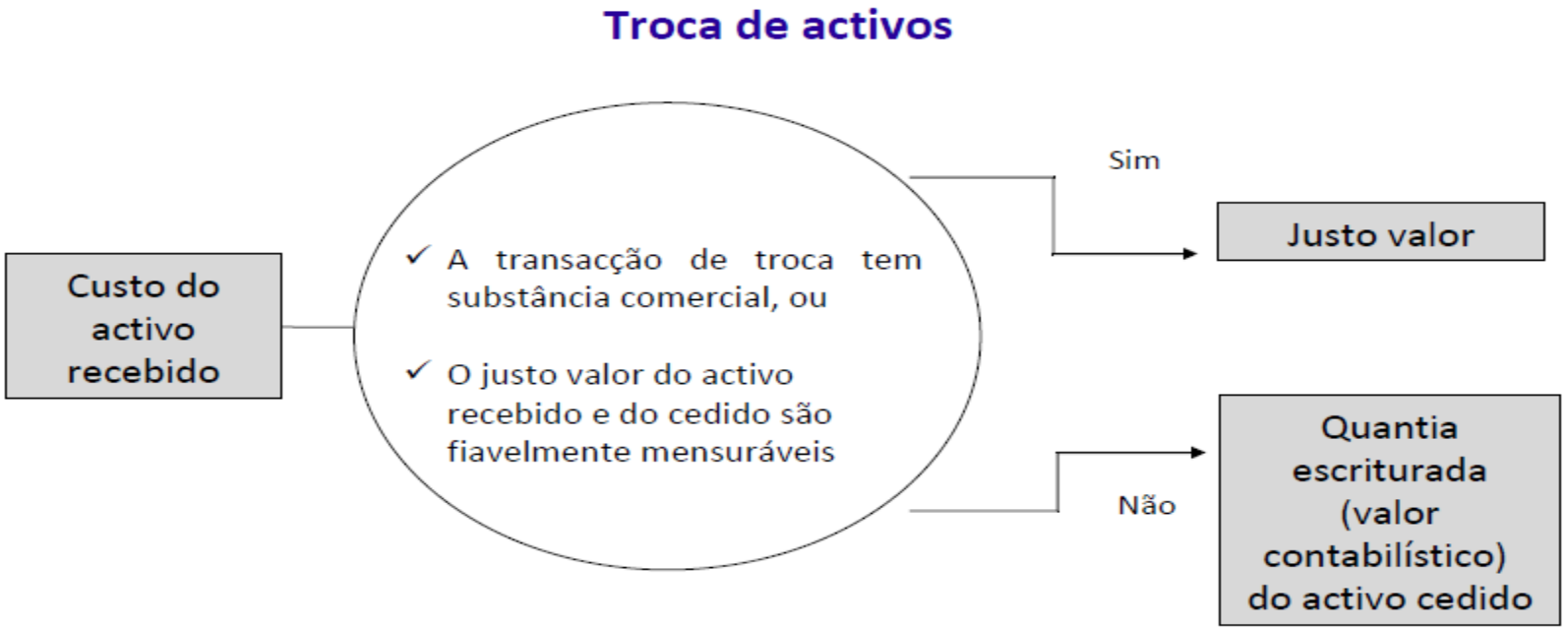
Activos Tangíveis

Adiantamentos a fornecedores de imobilizado

- Adiantamento sem preço previamente fixado (monetários)

Descrição	Débito	Crédito
Pelo adiantamento	2713	
		11 ou 12

Troca de Activos (Permutas)



Contabilização por Componentes

- Quando um bem é composto por **diferentes componentes de** montante significativo com vida útil diferente ou que proporcionem benefícios económicos num modelo diferente, a contabilização do bem deve ser efectuada por **componentes,** para se proceder à depreciação pelo uso de taxas e/ou métodos diferentes.
- Consequentemente, quando um componente seja substituído ou reparado, o componente antigo é desreconhecido, para evitar a dupla contabilização, e o novo componente é capitalizado.

Contabilização por Componentes

Caso prático 5 – Inspecções

- Uma entidade adquiriu por 210.000 euros uma máquina que requer uma importante inspecção a cada 4 anos. O custo de cada inspecção é estimado em 15.000 euros (despreze o efeito temporal do dinheiro). Assumindo uma vida útil de 12 anos, indique o valor da depreciação para cada um dos anos.

- Fonte: *"SNC Explicado", João Rodrigues, Porto Editora, adaptado*

Contabilização por Componentes

Caso prático 5 – Inspecções - Resolução

- Sendo a vida útil de 12 anos, terão de ser efectuadas inspecções (uma no início do 5.º ano e outra no início do 9.º ano), pelo que ao preço de custo da máquina de 210.000 euros acrescem 30.000 euros das duas inspecções. Assim, a depreciação a reconhecer em cada ano será de 20.000 euros (240.000 euros / 12 anos).

Contabilização por Componentes

Caso prático 6 – Substituição de componentes ou reparações

A entidade AFT adquiriu em N um forno de altas temperaturas por 50.000 euros com uma vida útil de 15 anos e valor residual de 5.000 euros.

Este forno necessita que sejam substituídos os tijolos refractários a cada 5 anos ao custo de 10.000 euros.

Contabilização por Componentes

Caso prático 6 – Substituição de componentes ou reparações

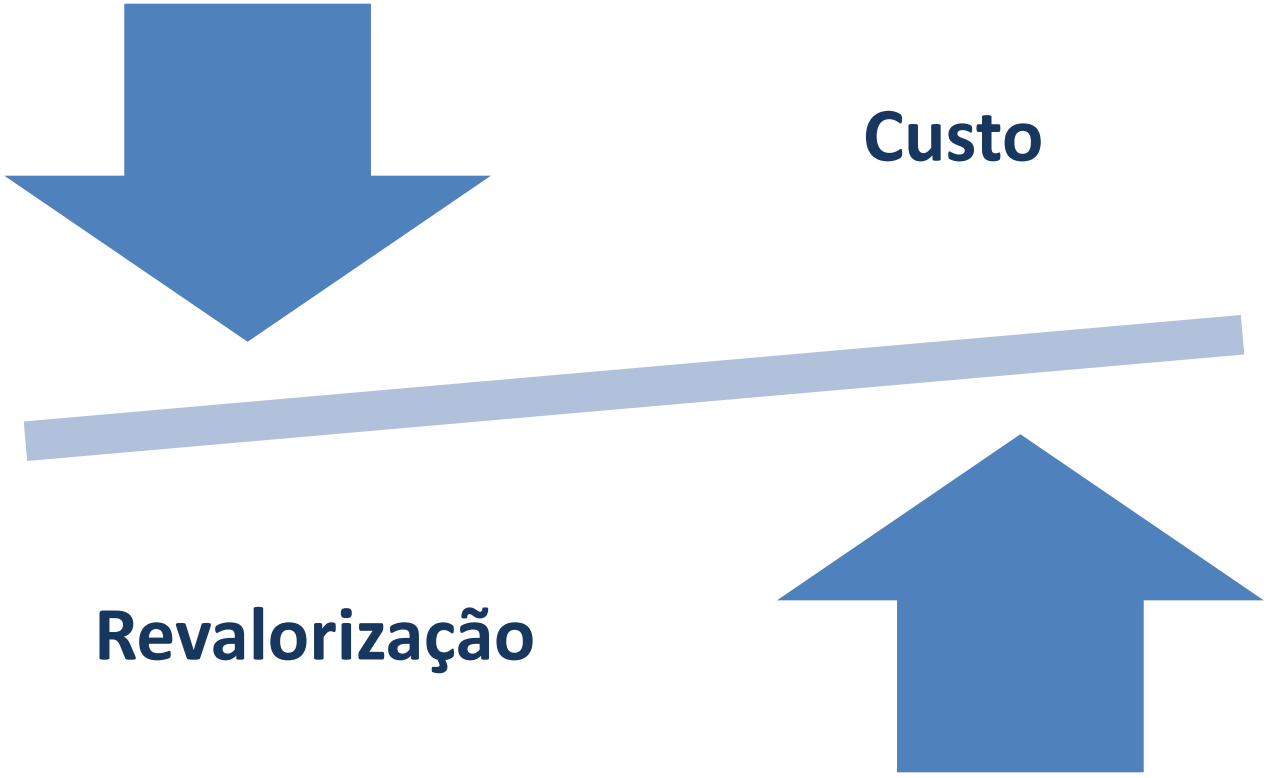
Resolução

- A entidade deve depreciar durante 5 anos a quantia de 10.000 euros (2.000 / ano) e depreciar o restante do forno, abatido do seu valor residual, em 15 anos, o que dá a quantia de 2.333 euros por ano [(50.000 – 5.000 – 10.000) / 15].
- No 5.º ano, quando os tijolos forem substituídos, é anulada do custo do activo e das depreciações acumuladas a quantia dos 10.000 euros, e o custo dos novos tijolos é capitalizado e depreciado durante a vida útil de 5 anos.

MENSURAÇÃO APÓS O RECONHECIMENTO

(§7.8 a 7.12 NCRF-PE e §29 a 55 da NCRF 7)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente



Modelo do Custo é a regra (§7.8) no entanto

- Nos casos em que **existam diferenças significativas** entre a quantia escriturada segundo o modelo do custo e o justo valor dos activos,
  - uma entidade **poderá**, alternativamente **utilizar o modelo de revalorização** como política contabilística e **deve aplicar essa política a uma classe inteira** de activos fixos tangíveis. (§7.10)

Sempre que optar pelo Método da revalorização a PE fica obrigada a aplicar a norma NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento (Impostos Diferidos)

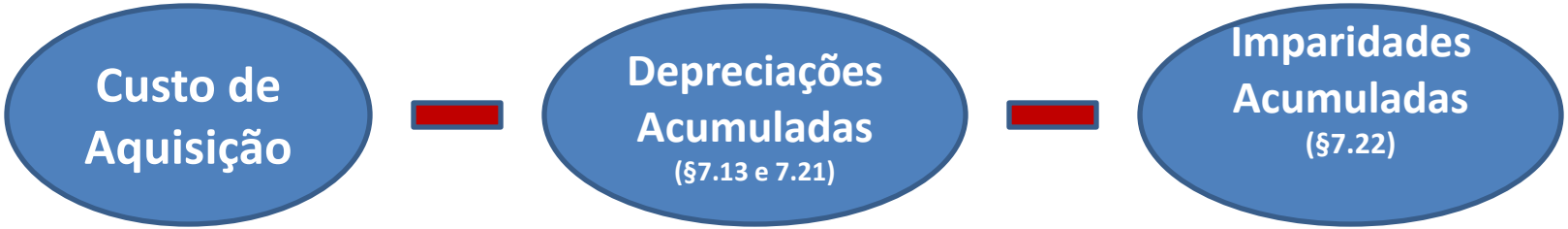
Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente

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

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

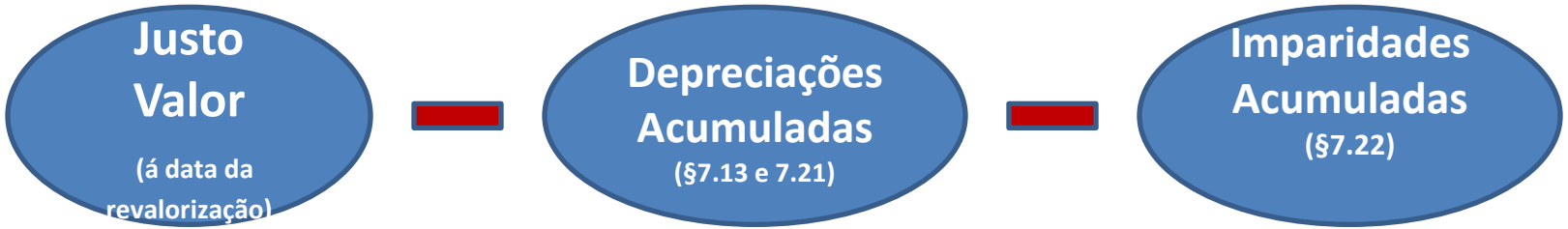
Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente

- **Modelo do custo (§ 7.9)**
  - Após o reconhecimento como um activo, um item do activo fixo tangível deve ser **escriturado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas.**



Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente

- **Modelo da revalorização (§7.10]**
  - Após o reconhecimento como um activo, um item do activo fixo tangível cujo justo valor possa ser **mensurado fiavelmente** deve ser escriturado por uma quantia revalorizada, que é o seu **justo valor à data da revalorização menos qualquer depreciação acumulada subsequente e perdas por imparidade acumuladas subsequentes.**



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. (§7.10)

Formas de determinar o **justo valor:**

- Para **terrenos e edifícios**, **pode ser determinado a partir de** provas com base no mercado por avaliação de peritos qualificados;
- Para **instalações e equipamentos**, **pode ser utilizado o seu valor de mercado** nas condições actuais das instalações e equipamentos;
- Caso não seja possível, com base nas formas anteriores, o justo valor pode ser estimado usando uma abordagem pelo rendimento ou pelo custo de reposição depreciado.

Activos fixos tangíveis – Modelo da 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.



Activos fixos tangíveis – Modelo da Revalorização

Não é obrigatório efectuar 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 activo pode adoptar um esquema de rotatividade, revalorizando em cada ano 1/3, 1/4 ou 1/5 dos seus activos.

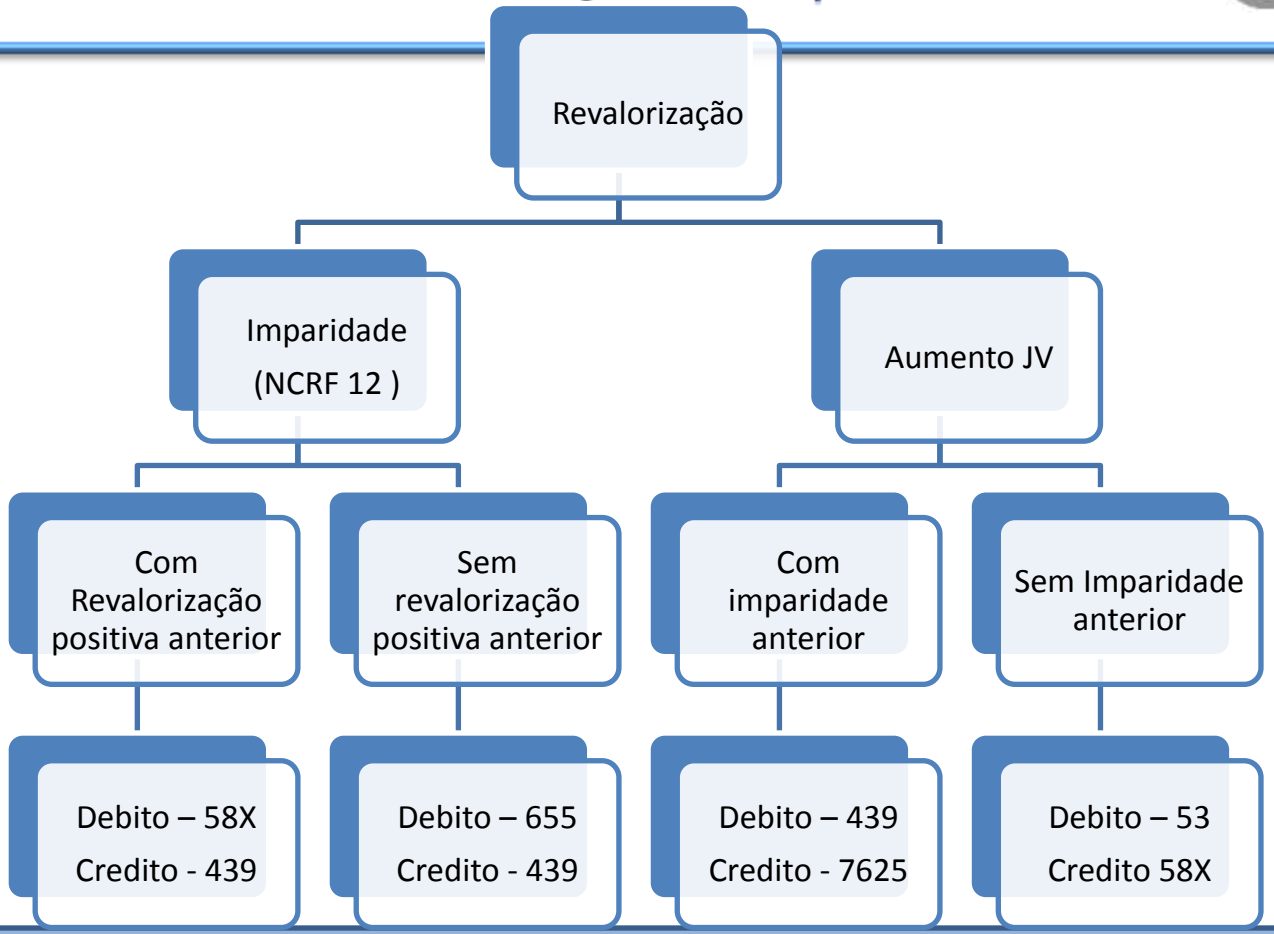
Quantia Escriturada do activo à data do Balanço ≠ **Justo Valor á data do Balanço** ⇒ **Nova Revalorização**

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente

- Se a quantia escriturada de um activo **for aumentada como resultado de uma revalorização, o aumento deve ser creditado directamente 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 activo previamente reconhecido nos resultados (ou seja uma Imparidade). (§ 7.11)**

- **Se a quantia escriturada de um activo for diminuída como resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida nos resultados.**
  - Contudo, a **diminuição deve ser debitada directamente ao capital próprio até ao ponto de qualquer saldo de crédito existente no excedente de revalorização com respeito a esse activo. (§7.12)**

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Mensuração Subsequente



Activos fixos tangíveis

- permite uma melhoria na estrutura financeira da empresa: aumenta os valores do Activo e do Capital Próprio;
- permite a atribuição de novos valores a elementos do imobilizado já totalmente depreciados, o que pode ser benéfico para a empresa
- evita resultados ilusórios e a descapitalização das empresas

Vantagens Revalorização

- Obriga desde logo à aplicação da norma sobre impostos diferidos
- Complexidade da determinação do justo Valor dos activos
- Complexidade do tratamento

Desvantagens Revalorização

Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

À data da revalorização, as **depreciações acumuladas poderão** ser tratadas de uma das seguintes formas:

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

Bragaconta FORMAÇÃO

À data da revalorização, as **depreciações acumuladas poderão** ser tratadas de uma das seguintes formas:

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

Caso Prático 7 – Tratamento das depreciações acumuladas

Reexpressão Proporcional - Resolução

Assentos	Débito	Crédito
433 - AFT (Eq. básico)	50.000	
5811 - ER antes de imposto		50.000
4383 - Dep. Acumuladas		10.000
5811 - ER antes de imposto	10.000	

Caso Prático 7 – 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	
5811 - ER antes de imposto		40.000

Activos fixos tangíveis (§ 7)

Bragaconta FORMAÇÃO

- *Exemplo (pagina 85 do Manual)*
- *A sociedade ALFA-BETA, S.A:, adquiriu, a ponto pagamento, uma máquina industrial para utilizar na produção dos produtos que comercializa, pelo **valor simbólico de um euro**.*
- *O equipamento em causa tem uma vida útil estimada de 4 anos e a empresa obteve um conjunto de informação que lhe permite estimar em **50.000 € o justo valor daquele equipamento**.*
- *A sociedade deve efectuar o reconhecimento inicial do bem ao custo de aquisição. Posteriormente, dado que existe uma diferença significativa entre a quantia escriturada e o justo valor do activo, a sociedade pode adoptar o modelo do justo valor na mensuração subsequente.*
- *Se o fizer, reconhecerá no activo a importância de 49.999 €, por contrapartida em excedentes de revalorização.*
- *A depreciação tomará em conta a quantia após depreciação.*

Activos fixos tangíveis (§ 7)

Bragaconta FORMAÇÃO

- *Exemplo (pagina 85 do Manual) – Resolução*

Aquisição

433 – Activos fixos tangíveis - equipamento básico

A 12 – Depósitos à ordem – 1 €

--- Revalorização – liquida de impostos

433 – Activos fixos tangíveis - equipamento básico

A 5891 – Excedentes de revalorização (…) – Antes de IR – 49.999 €

--- Reconhecimento passivo por imposto diferido

5892 – Excedentes de revalorização (…) – imposto diferido

A 2742 – Outras contas a receber/ a pagar – passivos por impostos diferidos – 10.000 €

Activos fixos tangíveis (§ 7)

Bragaconta FORMAÇÃO

- *Exemplo (pagina 85 do Manual) – Resolução*

--- Depreciação do Exercício

642 – Gastos de depreciação e de amortização – activos fixos tangíveis

A 438 – Activos fixos tangíveis – depreciações acumuladas – 12.500 €

--- Parcela da revalorização realizada – Valor sem imposto

5891 – Excedentes de revalorização (…) – Antes de IR

A 56 - Resultados Transitados – 12.500 €

--- Parcela da revalorização realizada – Valor do imposto

56 - Resultados Transitados

A 5892 – Excedentes de revalorização (…) – imposto diferido – 2.500 €

--- Utilização do passivo por Impostos diferidos criado

2742 – Outras contas a receber/ a pagar – passivos por impostos diferidos

241 (8122) – Estado e outros entes públicos – Imposto sobre o rendimento – 2.500€

Por aplicação do parágrafo 7.10 *in fine* e considerando uma taxa de imposto de 20%,

Activos fixos tangíveis (§ 7)

- *Exemplo*
- *A empresa A, construiu um fabrica, que inclui 1 estação tratamento de águas residuais, existindo a obrigatoriedade de desmantelamento da estação de tratamento aguas residuais.*
- *O custo da fabrica foi 150.000€ e o custo estimado de desmantelamento estimado é de 95.000.*
- *Qual o custo da fabrica??? (taxa de desconto 6%)*

Solução:

Custo actual do desmantelamento = 39.640 [95.000(1+ 0.06)^-15*

Custo fabrica = 150.000+39.640 = 189.640€

Custo fabrica - 432/121 – 150.000

Provisão – 432/298 – 39.640

*Juros n+1 – 39.640*6%= 2378€* *6918/298*

Activos fixos tangíveis – Modelo Revalorização

- 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 activo contabilístico é aumentado.
- No entanto, a base fiscal do activo diverge da sua quantia escriturada, uma vez que as depreciações da revalorização não são aceites para fins fiscais (integralmente nas revalorizações livres e parcialmente nas revalorizações legais).

Depreciações

(§7.13 a 7.21 NCRF-PE e §43 a 62 da NCRF 7)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- Os itens dos AFT têm, normalmente, uma vida útil limitada e, por isso, devem ser **depreciados em função da sua utilização**.
- Neste sentido, a **vida útil** é definida como *"o período durante o qual uma entidade espera que um activo esteja disponível para uso, ou o número de unidades de produção ou similares que uma entidade espera obter do activo".*
- • A vida útil é definida em termos da utilidade esperada do activo, pelo que pode ser mais curta do que a sua vida económica. A estimativa de vida útil é uma questão de juízo de valor.

Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

- Na determinação da **vida útil** de um activo uma entidade deve considerar todos os seguintes factores: (§7.18)
  - a) **Uso esperado do activo**. *O uso é avaliado por referência à capacidade* ou produção física esperadas do activo;
  - b) ***Desgaste normal esperado**, que depende de factores operacionais* tais como o número de turnos durante os quais o activo será usado e o programa de reparação e manutenção, e o cuidado e manutenção do activo enquanto estiver ocioso;
  - c) ***Obsolescência técnica ou comercial*** *proveniente de alterações ou* melhoramentos na produção, ou de uma alteração na procura de mercado para o serviço ou produto derivado do activo; e
  - d) ***Limites legais ou semelhantes no uso do activo**, tais como as datas* de extinção de locações com ele relacionadas.

- A depreciação de um activo
  - **começa** quando este esteja **disponível para uso** e
  - **cessa** na data em que o activo for desreconhecido.

§ 7.18

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

Bragaconta FORMAÇÃO

Depreciação =

$$\frac{\text{Quantia depreciável = Custo do activo – Depreciações anteriores – imparidades anteriores - Valor Residual}}{\text{Vida Útil Remanescente}}$$

Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

- É estabelecida:
  - a **possibilidade de contabilização da mesma por componentes**, (§ 7.13)
  - Exemplo: Forno da metalurgia, valor de aquisição de 100.000, com vida útil prevista de 12 anos, mas cujos tijolos refractários (valorizados em 30.000) se prevê terem de ser substituídos de 4 em 4 anos.

Solução: O forno será tratado em termos de depreciações como se se tratasse de dois activos distintos

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- É estabelecida:
  - a **obrigatoriedade de o gasto da mesma ser, em cada período, reconhecido nos resultados**, exceptuando os casos em que tal depreciação seja incluído na quantia escriturada de um outro activo. (§7.14)

p.e. Depreciação de um equipamento usado em exclusivo na construção de um imóvel, incluído nos inventários

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- **O método de depreciação usado deve reflectir o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do activo sejam consumidos pela entidade.** (§7.19)

- **Pode ser utilizada uma variedade de métodos de depreciação para imputar a quantia depreciável de um activo numa base sistemática durante a sua vida útil.** (§7.20)

- **Estes métodos incluem:**
  - **o método da linha recta,**
  - **o método do saldo decrescente e**
  - **o método das unidades de produção.**

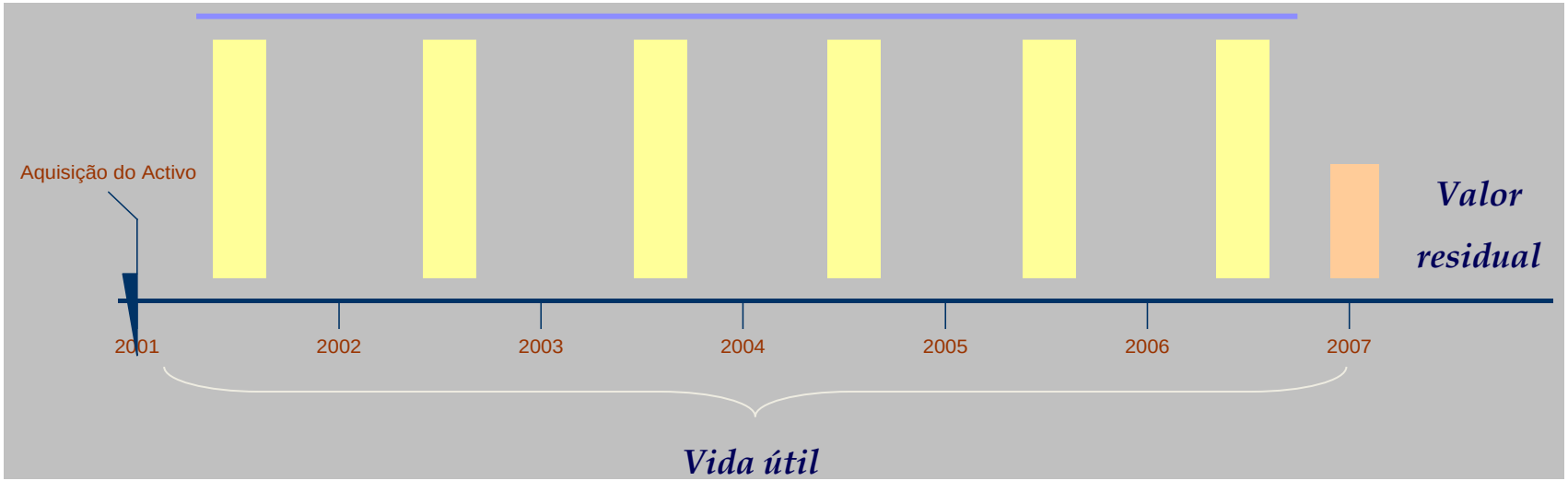
Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

- **o método da linha recta -** A depreciação pelo método da linha recta resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não se alterar.
  - **§ 62 NCRF 7**
- Exemplo: Maquina de 10.000€ vida útil de 5 anos

Exercício	Depreciação	Calculo
N	2.000	10.000/5
N+1	2.000	10.000/5
N+2	2.000	10.000/5
N+3	2.000	10.000/5
N+4	2.000	10.000/5

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- **o método da linha recta** - A depreciação pelo método da linha recta resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não se alterar.
  - **§ 62 NCRF 7**



Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

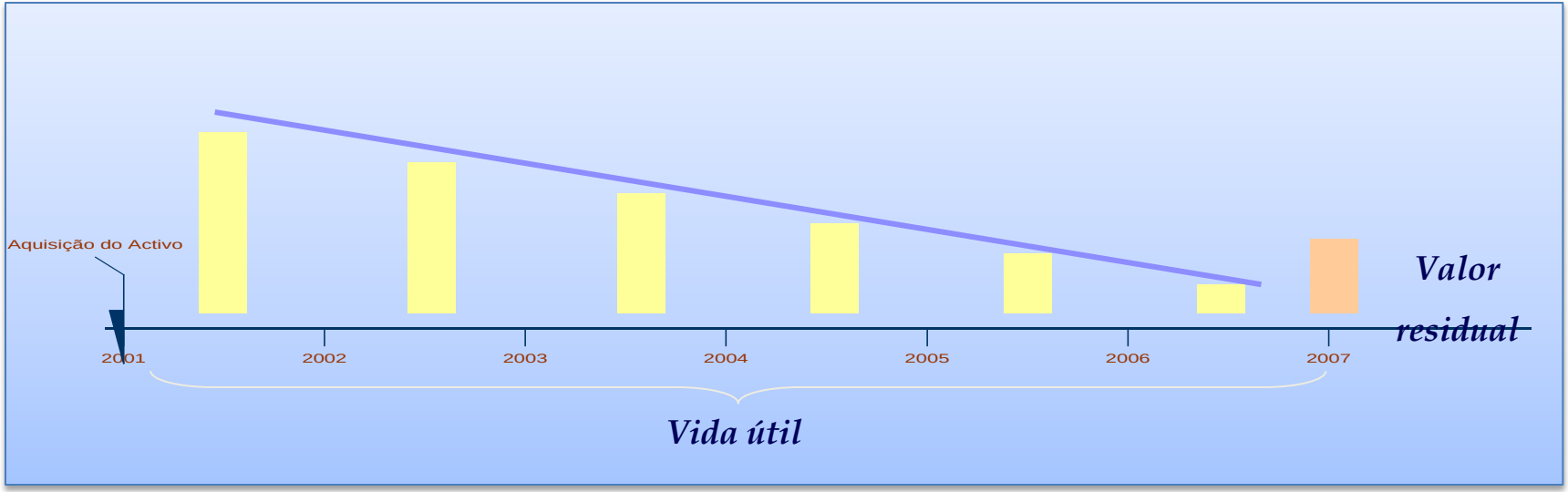
- **o método do saldo decrescente** – O método do saldo decrescente resulta num débito decrescente durante a vida útil. **(§ 62 NCRF 7)**
- Exemplo: Maquina de 10.000 vida útil de 5

Calculo inicial (soma dos algarismos dos anos da vida útil)

1+2+3+4+5 = 15

Exercício	Depreciação	Calculo
N	3.333	10.000 * 5/15
N+1	2.667	10.000 * 4/15
N+2	2.000	10.000 * 3/15
N+3	1.333	10.000 * 2/15
N+4	667	10.000 * 1/15

- **o método do saldo decrescente** – O método do saldo decrescente resulta num débito decrescente durante a vida útil. **(§ 62 NCRF 7)**



Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

- **o método das unidades de produção** - O método das unidades de produção resulta num débito baseado no uso ou produção esperados.
  - **§ 62 NCRF 7**
- Exemplo: Maquina 10.000 vida útil esperada produção de 5.000 unidades

Exercício	Unidades Produzidas	Depreciação	Calculo
N	1.500	3.000	10.000/5.000 * 1.500
N+1	1.200	2.400	10.000/5.000 * 1.200
N+2	600	1.200	10.000/5.000 * 600
N+3	1.200	2.400	10.000/5.000 * 1.200
N+4	500	1.000	10.000/5.000 * 500

Métodos de depreciação - Resumo

MÉTODO DA LINHA RECTA	$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{Vida Útil remanescente}}$
MÉTODO DO SALDO DECRESCENTE	$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \text{Quantia depreciável X} \frac{\text{Vida Útil remanescente}}{\text{soma dos dígitos}}$
MÉTODO DO UNIDADES DE PRODUÇÃO	$\text{Depreciação}_{\text{Unidade}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{nº unidades actividade previstas p/ vida útil}}$ $\text{Depreciação}_{\text{período}} = \text{Depreciação}_{\text{Unidade}} \text{ X Unidades Produzida}$

QUAL O MÉTODO A SELECCIONAR?

NCRF 7 – Activos Fixos Tangíveis

O método usado para um activo é seleccionado na base de um **modelo esperado de benefícios económicos**, sendo **aplicado consistentemente** de período para período a menos que haja uma alteração no modelo esperado de benefícios económicos provenientes do activo.

Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

- "O **valor residual** e a **vida útil** de um activo **devem ser revistos pelo menos no final de cada ano financeiro** e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a(s) alteração(ões) deve(m) ser contabilizada(s) como uma alteração numa estimativa contabilística de acordo com o capítulo 6 desta Norma."
  - § 7.16

A quantia depreciável de um activo é determinada após dedução do seu valor residual. Na prática, o valor residual de um activo é muitas vezes insignificante e por isso imaterial no cálculo da quantia depreciável. (§ 53 NCRF 7)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- "O **valor residual** e a **vida útil** de um activo **devem ser revistos pelo menos no final de cada ano financeiro** e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a(s) alteração(ões) deve(m) ser contabilizada(s) como uma alteração numa estimativa contabilística de acordo com o capítulo 6 desta Norma."
  - § 7.16

Revisões Periódicas
(no mínimo final período)

- ✓ Vida útil
- ✓ Valor Residual
- ✓ Método de Depreciação

Os efeitos de eventuais alterações nas estimativas contabilísticas relacionadas com o período corrente e futuros devem ser reconhecidos nos resultados desses períodos, não devendo ser feitas as correcções em Capitais Próprios (NCRF 4).

- **Tratamento Contabilístico**

Descrição	Débito	Crédito
Pela depreciação do período	642	438

Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

Tratamento Contabilístico

conta 642 – Gastos de Depreciação - AFT		conta 438 – AFT- Depreciações acumuladas	
6421	Terrenos e recursos naturais	4381	Terrenos e recursos naturais
6422	Edifícios e outras construções	4382	Edifícios e outras construções
6423	Equipamento básico	4383	Equipamento básico
6424	Equipamento de transporte	4384	Equipamento de transporte
6425	Equipamento administrativo	4385	Equipamento administrativo
6426	Equipamentos biológicos	4386	Equipamentos biológicos
6427	Outros activos fixos tangíveis	4387	Outros activos fixos tangíveis

Activos fixos tangíveis (§ 7) Depreciações (7.13 a 7.21)

Tratamento Contabilístico

BALANÇO

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 xxx N	31 xxx N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis		XXXX	
Propriedades de investimento			
Goodwill			
Activos intangíveis			
Activos biológicos			
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			
Participações financeiras - outros métodos			
Accionistas/sócios			
Outros activos financeiros			
Activos por impostos diferidos			
(...)			

Quantia escriturada =

Custo inicial – depreciações acumuladas – Perdas por imparidade acumuladas

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		N	N-1
(....)			
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		-/+	-/+
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		-/+	-/+
(...)			

Caso prático 8 - Depreciação

Enunciado:

A entidade SNC, Lda. possuía um edifício em construção desde o ano N-1, cujos dispêndios já incorridos totalizam **175.000,00€**. Durante o ano N a entidade despendeu mais **60.000,00€** para concluir o edifício, ficando pronto para uso, tendo sido estimada uma vida útil de 25 anos. Por decisão da gerência, o edifício **só começou a ser utilizado no ano N+1.**

Sabendo que a entidade optou pelo método da linha recta, qual o valor da depreciação do edifício no ano N, à luz da NCRF 7?

Resolução:

A depreciação inicia no momento em que o activo **está disponível para uso**, isto é, quando estiver no local e condição necessária para que seja capaz de operar da forma pretendida (NCRF 7, § 55). Deste modo, à luz da NCRF 7, o edifício começa a ser depreciado no ano N por 9.400 €, isto é:

$$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{Vida Útil}} = \frac{175.000€ + 60.000€}{25} = \frac{235.000\ €}{25} = 9.400\ €$$

Caso prático 9 - Depreciação

Bragaconta FORMAÇÃO

Enunciado:

A entidade SNC, Lda. adquiriu em N-2, um equipamento básico por 80.000,00 €, com uma vida útil estimada de 8 anos, sendo depreciado pelo método da linha recta. Durante o ano N a empresa procedeu a uma **revisão da estimativa da vida útil**, tendo adicionado 4 anos ao período inicial. Qual o valor da depreciação do equipamento no ano N, supondo que se manteve o método de depreciação?

Resolução:

De acordo com a NCRF 7 (§ 51) a vida útil de um activo deve estar sujeita a uma revisão periódica (pelo menos no final de cada período financeiro). **A alteração da vida útil estimada afecta o gasto de depreciação do período corrente e de cada um dos períodos futuros durante a vida útil remanescente do activo** (§ 33, NCRF 4). A depreciação do ano corrente deve ser calculada tendo por base a quantia escriturada do activo, à data da revisão da vida útil, a qual deve ser imputada durante a vida útil remanescente do activo. Deste modo:

$$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia Escriturada}}{\text{Vida Útil}} = \frac{80.000 - (80.000/8*2)}{10} = \frac{60.000€}{10} = 6.000\,€$$

Imparidades

(§7.22 NCRF-PE e NCRF 12)

Activos fixos tangíveis (§ 7) Imparidade (7.22)

- A entidade deverá avaliar se um item do activo fixo tangível **está ou não com imparidade** usando para o efeito as disposições da NCRF 12 – Imparidade de Activos.

Nesta matéria a Norma PE pura e simplesmente reencaminha para a norma que trata a imparidade

Activos fixos tangíveis (§ 7) Imparidade (7.22)

NCRF-PE e NCRF 7 =» NCRF 12

A NCRF 12 - "Imparidade de activos" é a norma prevista pelo SNC para abordar a temática da imparidade de alguns activos. Esta norma tem origem na IAS 36.

- Esta norma não se aplica a :
  - Activos não correntes detidos para Venda
  - Activos cujo método de mensuração é o da quantia revalorizada

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Imparidade (7.22)

Quantia Escriturada > **Quantia Recuperável** ⇒ **Imparidade**

Maior de entre

Justo Valor menos os custos de Vender

Valor de venda obtido numa transacção entre partes conhecedores e dispostas a isso, menos os custos com a alienação (ex. gastos legais, taxas, gastos de remoção do activo e outros gastos para o colocar em condições de venda).

Valor de Uso

Valor presente dos fluxos de caixa futuros que se espera que surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa (UGC) e da sua alienação no final da vida útil.

Tratamento Contabilístico

Modelo do Custo

Descrição	Conta a débito	Conta a Crédito	Valor
Pela perda de Imparidade	655X	439X	Imparidade

Modelo da Revalorização

Descrição	Conta a débito	Conta a Crédito	Valor
Pela Perda por Imparidade do activo revalorizado		439X	Imparidade
Pela diminuição do excedente de revalorização	589		Valor do excedente revalorização excedente
Pelo valor remanescente	655X		Valor Remanescente

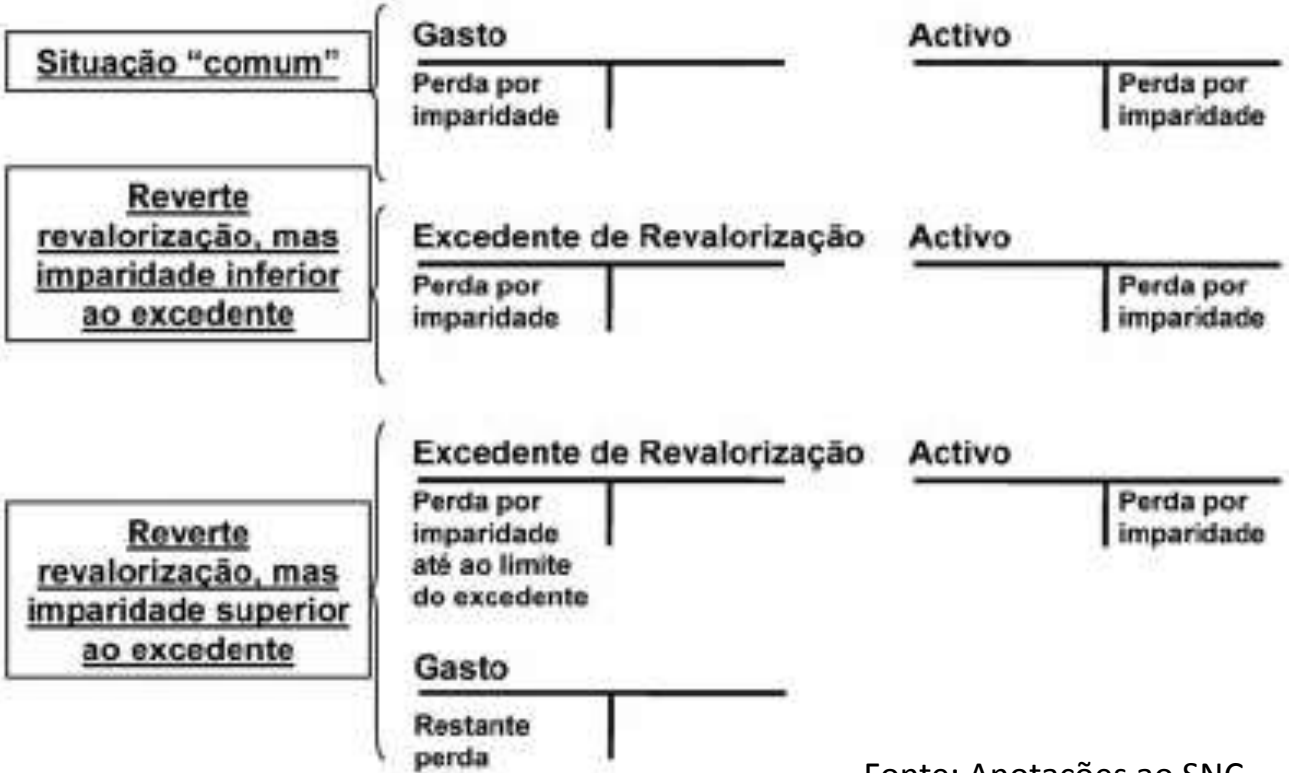
Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

Tratamento Contabilístico

Conta 655 - Perdas por imparidade - Em activos fixos tangíveis		Conta 439 - Activos fixos tangíveis - Perdas por imparidade acumuladas	
6551	Terrenos e recursos naturais	4391	Terrenos e recursos naturais
6552	Edifícios e outras construções	4392	Edifícios e outras construções
6553	Equipamento básico	4393	Equipamento básico
6554	Equipamento de transporte	4394	Equipamento de transporte
6555	Equipamento administrativo	4395	Equipamento administrativo
6556	Equipamentos biológicos	4396	Equipamentos biológicos
6557	Outros activos fixos tangíveis	4397	Outros activos fixos tangíveis

Activos fixos tangíveis (§ 7) Imparidade (7.22)



Fonte: Anotações ao SNC

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Imparidade (7.22)

Bragaconta FORMAÇÃO

Se houver uma alteração nas estimativas usadas para determinar a quantia recuperável do activo desde que a ultima perda por imparidade foi reconhecida

Reversão da Imparidade

A quantia escriturada do activo deve ser aumentada até à sua quantia recuperável, não devendo exceder a quantia escriturada que teria sido determinada (líquida de depreciações) se nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida no activo em anos anteriores.
(NCRF 12, § 59)

Tratamento Contabilístico

Modelo do Custo

Descrição	Conta a débito	Conta a Crédito	Valor
Pela Reversão da Imparidade	439X	7625X	Valor da reversão

Modelo da Revalorização ⇨

A reversão da perda por imparidade de activo tangível revalorizado deve ser tratada como um acréscimo de revalorização (isto e, creditada directamente no capital próprio, excepto pela parte da reversão da perda por imparidade anteriormente reconhecida em resultados)

Descrição	Conta a débito	Conta a Crédito	Valor
Pela reversão da Perda por Imparidade do activo revalorizado	439X		Valor da Reversão
Pela anulação da perda por imparidade reconhecida como gasto		7625	Valor da imparidade já reconhecida em resultados
Pelo valor remanescente		589	Valor Remanescente

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Imparidade (7.22)

Situação "comum"

Activo	Ganho
Reversão da perda por imparidade	Reversão da perda por imparidade

Reverte imparidade de activo previamente revalorizado

Activo	Excedente de Revalorização
Reversão da perda por imparidade	Reversão da perda por imparidade

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Imparidade (7.22)

Bragaconta FORMAÇÃO

Reverte imparidade, e excede o valor que estaria contabilizado caso a imparidade não tivesse sido reconhecida

Activo

Reversão da perda por imparidade

\+

Revalorização

Ganho

Reversão da perda por imparidade

Excedente de Revalorização

Revalorização

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Imparidade (7.22)

Bragaconta FORMAÇÃO

Revisões da Depreciação

Após reconhecimento de:
- ✓Imparidade
- ✓Reversão de Imparidade

O valor da depreciação do activo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo (menos o valor residual, caso exista) numa base sistemática durante a vida útil remanescente (NCRF 12 , §31 e 61).

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Bragaconta FORMAÇÃO

Enunciado:

A entidade SNC, Lda. adopta o **modelo do custo na mensuração subsequente dos activos fixos tangíveis**. Durante o ano N-1, a entidade testou a imparidade de um equipamento produtivo, porque tem conhecimento interno que o equipamento evidencia piores desempenhos do que inicialmente previra. O activo foi adquirido em N-3 por **500.000,00€**, e estava a ser depreciado pelo método da linha recta durante um período de vida útil de **5 anos**.

Este equipamento é muito específico e não é possível determinar o seu justo valor (menos custos de vender). Deste modo a empresa efectuou o cálculo do seu **valor de uso,** através do desconto dos cash-flows estimados referentes aos benefícios económicos futuros gerados por esse equipamento. A estimativa do valor de uso obtida foi de **180.000,00€**. Para resolver o problema de desempenho do equipamento, a empresa alterou a equipa que estava a operar o activo, por outra mais especializada, o que irá permitir aumentar o valor dos benefícios económicos futuros gerados por esse activo. Durante o N, a empresa testa a imparidade do equipamento, tendo obtido uma estimativa da quantia recuperável no valor de **115.000,00€**.

Pedidos:

1. Registo a realizar no ano N-1, na sequência do teste de imparidade do activo
2. Registo da depreciação do período N
3. Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo
4. Registo da depreciação do período N+1

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Resolução

1. Registo a realizar no ano N-1, na sequência do teste de imparidade do activo

Havendo **indicação de que um activo fixo tangível possa estar com imparidade**, a entidade deve efectuar o correspondente teste, **comparando a sua quantia escriturada com a quantia recuperável** (que corresponde ao maior valor entre o valor de uso e o justo valor menos custos de vender).

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Pela perda por Imparidade	6553 – Perdas por Imparidade	4393 – Perdas Imparidade Acumuladas	20.000€

Dados

Valor do custo = 500.000€

Depreciações acumuladas $_{\text{até N-1}}$ = (500.000€ / 5) * 3 anos = 300.000€

Quantia escriturada = 500.000€ - 300.000€ = 200.000€

Quantia recuperável = 180.000€

Deste modo, a entidade, no ano N-1, Deve reconhecer uma perda por imparidade de 20.000€

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Bragaconta FORMAÇÃO

Resolução

2. Registo da depreciação do período N

Após o reconhecimento de uma perda por imparidade, o valor da depreciação do activo fixo tangível **deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente** (§ 31, NCRF 12).

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Depreciação do ano n	6423 – Depreciações Exercício	4383 – Depreciações Acumuladas	90.000€

$$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{Vida Útil remanescente}} = \frac{\text{Custo – Depreciações Acumuladas – Imparidades Acumuladas}}{\text{2 anos}}$$

$$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{500.000€ - 300.000 - 20.000€}{2} = \frac{180.000€}{2} = 90.000€$$

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Resolução

3. Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo

À data de relato, a entidade deve avaliar se há qualquer indicação de que a perda por imparidade reconhecida no período anterior possa já não existir ou possa ter diminuído. Uma perda por imparidade de um activo fixo tangível **deve ser revertida se, e apenas se, houver uma alteração nas estimativas usadas para determinar a quantia recuperável do activo desde que a última perda por Imparidade foi reconhecida.**

Dados

Valor do custo = Custo inicial = **500.000€**

Depreciações acumuladas = Depreciações acumuladas $_{(até\ N-1)}$ + Depreciação $_{(ano\ N)}$ = 300.000€ + 90.000€ = **390.000€**

Perdas por imparidade acumuladas = 20.000€

Quantia escriturada ano N = (Valor do custo - Depreciações acumuladas - Perdas por imparidade acumuladas)
= 500.000,00 € - 390.000€ - 20.000€ **= 90.000,€**

Quantia recuperável = 115.000,00 €

A quantia escriturada do activo deve ser aumentada até à sua quantia recuperável, sendo este aumento uma reversão de uma perda por imparidade. Contudo, tal aumento não deve exceder a quantia escriturada que teria sido determinada (líquida de depreciações) se nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida no activo em anos anteriores **(§ 59, NCRF 12)**.

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Resolução

3. Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo (cont)

Ou seja: se não tivesse havido perda por imparidade, a quantia escriturado do activo seria:

Quantia escriturada ano N = (Valor do custo - Depreciações acumuladas) = 500.000 € - 400.000€ = **100.000€**

Valor do custo = Custo inicial = 500.000€

Depreciações acumuladas (até N) = (500.000€ / 5) * 4 anos = **400.000€**

Deste modo, o aumento na quantia escriturada deve ter como limite os 100.000,00 €. A reversão da perda por imparidade é de: 100.000,00 € - 90.000,00 € = **10.000,00 €**

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Reversão parcial da Imparidade	4393 – Imparidades Acumuladas	7625 – Reversão de Imparidades	10.000€
Ajustamento nas depreciações acumuladas	4393 – Imparidades Acumuladas	4383 – depreciações acumuladas	10.000€

Ao fazer este registo, as subcontas deste activo passariam a evidenciar o seguinte saldo (fazendo com que a quantia escriturada do activo seja de 100.000,00 €): Subconta 433: **500.000,00€**; Subconta 4383: **400.000,00€**; Subconta 4393: zero. Ou seja, deixa de existir perda por imparidade e a conta 438 passaria a evidenciar o valor de depreciações acumuladas que o activo deveria ter caso não tivesse sido reconhecida qualquer perda por imparidade.

Caso prático 10 – Imparidade de AFT

Resolução

4. Registo da depreciação do período N+1

Após o reconhecimento de uma reversão de uma perda por imparidade o valor da depreciação do activo fixo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a **imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente** (§ 31, NCRF 12).

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Depreciação do ano n	6423 – Depreciações Exercício	4383 – Depreciações Acumuladas	100.000€

$$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia Escriturada}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{100.000€}{1} = 100.000€$$

desreconhecimento

(§7.23 a 7.26 NCRF-PE e NCRF 7 §66 a 71)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Desreconhecimento (§7.23 a 7.26)

- **O desreconhecimento da quantia escriturada de um item do activo fixo tangível deve ocorrer:**
  - no momento da alienação, ou
  - quando não se espere futuros benefícios económicos do seu uso ou alienação.

§ 7.23

Eventuais ganhos ou perdas do desreconhecimento são sempre levados a resultados (§7.24)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Desreconhecimento (§7.23 a 7.26)

- O **desreconhecimento da quantia escriturada de um item de AFT** implica a sua retirada do Balanço, pelo que se sugere a eliminação, de forma separada, do custo do activo e das depreciações acumuladas e perdas por imparidade acumuladas existentes, em contrapartida da respectiva conta de ganhos ou perdas resultantes do desreconhecimento (no caso de existirem).

Ganho ou perda = Proventos líquidos – Quantia Escriturada → **Conta 787 ou 687**

Descrição	Conta a débito	Conta a Crédito	Valor (u.m)
Eliminação do custo do activo (quantia escriturada bruta)	687 ou 787	43x	CA
Eliminação no valor das depreciações acumuladas	438	687 ou 787	DA
Eliminação de perdas por imparidade acumuladas	439	687 ou 787	PIA
Reconhecimento da retribuição, caso exista (por exemplo, valor de sucata em caso de abate; valor de indemnização em caso de sinistro)	11 ou 12 ou 278	687 ou 787	R

Divulgações

(§7.27a 7.2 NCRF-PE e NCRF 7 §72 a 75)

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Divulgações (§ 5 anexo reduzido)

- 5.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:
  - *a) Os* ***critérios de mensuração usados*** *para determinar* a quantia escriturada bruta;
  - *b) Os* ***métodos de depreciação*** *usados;*
  - *c)* ***As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas****;*
  - *d) A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada* (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; e
  - *e) Uma* ***reconciliação*** *da quantia escriturada no início e* no fim do período que mostre as adições, as revalorizações, as alienações, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Divulgações (§ 5 anexo reduzido)

- 5.2 — As DF´s devem também divulgar:
  - *a) A existência e quantias de restrições de titularidade* e activos fixos tangíveis que sejam **dados como garantia de passivos**;
  - *b) A quantia de **compromissos contratuais para aquisição** de activos fixos tangíveis*; e
- 5.3 — Se os itens do activo fixo tangível forem expressos por **quantias revalorizadas**, deve ser divulgado o seguinte:
  - *a) **A data de eficácia da revalorização**;*
  - *b) Os métodos e pressupostos aplicados nessa revalorização.*

Principais Mudanças Face ao POC

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Principais Mudanças Face ao POC

- ✓ Maior Definição de conceitos
  - ✓ Activos / Passivos
  - ✓ Reconhecimento / Mensuração / Desreconhecimento / Imparidade
- ✓ O Justo Valor passa a ser um critério de mensuração (Revalorização)
- ✓ Pretende-se que as amortizações passem a ser feitas com base em critérios económicos e não fiscais

Tratamento Fiscal - Resumo

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

Activos fixos tangíveis (IAS 16) NCRF 7:

valorimetria (artigo 31.º CIRC): Fiscalmente

- Fiscalmente **será aceite apenas o modelo do custo** (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações)
- Passam a ser incluídos no custo de aquisição ou produção, os **custos de empréstimos obtidos directamente atribuíveis à aquisição ou produção dos elementos depreciáveis**, na medida em que respeitem ao período anterior à entrada em funcionamento ou utilização e desde que esse período seja superior a um ano

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

Activos fixos tangíveis (IAS 16) NCRF 7:

valorimetria (artigo 31.º CIRC): Fiscalmente

- Deixa de ser obrigatório diferir por três anos as **diferenças de câmbio desfavoráveis (relativas imobilizado), as despesas com Publicidade, Emissão de Obrigações.**

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

Activos fixos tangíveis (IAS 16) NCRF 7:

valorimetria (artigo 31.º CIRC): Fiscalmente

depreciação de imóveis (artigo 10.º do decreto regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro):

Elimina-se a **obrigação de separar contabilisticamente o valor do terreno do valor da construção**, passando esta informação a dever constar do **dossier fiscal**

Mantêm-se, contudo, as regras fiscais anteriores, ou seja, em regra, o valor do terreno, para efeitos fiscais, é **25% do valor global do imóvel**

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

depreciações e amortizações tributadas em exercícios anteriores (artigo 30.º CIRC):

Passa a ser permitida a **dedutibilidade fiscal de depreciações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores**

(n.º 3 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar)

Foi eliminada a obrigatoriedade de proceder à regularização contabilística

Foi também eliminada a obrigação de proceder à depreciação de determinados bens por grupos homogéneos

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

depreciações e amortizações tributadas em exercícios anteriores (artigo 30.º CIRC):

Assim, as depreciações contabilizadas que **não tenham sido dedutíveis por excederem as quotas máximas** admitidas no Decreto Regulamentar podem vir a ser **aceites como custo em períodos posteriores**, sem ser necessário proceder à respectiva regularização contabilística

FISCALMENTE

- ✓ **Aceitação apenas do modelo do custo**
- ✓ **Revisão das regras do artigo 58.º-A** no que se refere ao adquirente dos bens imóveis
- ✓ **Dedutibilidade de depreciações que tenham sido contabilizadas mas não aceites em exercícios anteriores**
- ✓ Aceitação de quotas de depreciação inferiores à quota mínima, mediante autorização prévia da DGCI
- ✓ Consideração como perda por **imparidade** da desvalorização excepcional prevista no art.º10.ºdo DR n.º25/2009

FISCALMENTE

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

(artigo 30.º CIRC):

Além disso, prevê-se, em **determinadas circunstâncias, que as empresas possam utilizar um método de depreciação diferente dos previstos no decreto regulamentar**

Se da aplicação desse método **a quota anual de depreciação não exceder a quota máxima permitida no decreto regulamentar, não é necessário pedir autorização à DGCI**

(n.º 3 do artigo 30.º do CIRC)

Amortizações e Depreciações

Quotas mínimas de depreciação (artigo 30.º CIRC):

Em regra, as **quotas mínimas de depreciação ou amortização que não sejam contabilizadas como gasto do período de tributação a que respeitam não podem ser deduzidas em qualquer outro**

No entanto, passa a ser possível solicitar à DGCI autorização para utilizar quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas, quando existam razões que o justifiquem

Amortizações e Depreciações

Elementos de reduzido valor (artigo 33.º CIRC):

É aceite como gasto no período de tributação do respectivo custo de aquisição ou de produção, excepto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo, relativamente a elementos do activo sujeitos a deperecimento cujos custos unitários não ultrapassem um valor que é actualizado para € 1.000,00

(o limite anterior era € 199,52)

Elementos depreciáveis ou amortizáveis

Depreciação de viaturas ligeiras (artigo 34.º CIRC):

É fixado em **€ 40.000,00** o limite a partir do qual não são aceites como gasto do período, as depreciações de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas

(O valor anterior era € 29.927,82)

repare-se que esta alteração embora aumente a dedução fiscal da depreciação das viaturas, tem como consequência também o aumento das tributações autónomas incidentes sobre os respectivos encargos, quando estas sejam aplicáveis

Conceito de mais-valias e de menos-valias

(artigo 46.º CIRC):

Estabelece-se também que, para efeitos de determinação das **mais-valias e menos-valias fiscais**, **apenas relevam as depreciações ou amortizações que tenham sido fiscalmente aceites**, sem prejuízo das quotas mínimas.

Menos-valias não dedutíveis

viaturas ligeiras, barcos e aviões (alínea l) n.º 1 do artigo 45.º CIRC):

- Ao mesmo tempo, **também não se aceita a dedutibilidade das menos-valias** realizadas na transmissão onerosa de **barcos de recreio** e **aviões de turismo**, bem como de **viaturas ligeiras de passageiros ou mistas** (que não estejam afectos ao serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal do sujeito passivo) **excepto na medida em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável ainda não aceite como gasto**

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 35.º CIRC) NCRF 12:

Por motivos óbvios, **não vão ser aceites** todas as perdas por imparidade

Vão, porém, continuar a ser dedutíveis as **desvalorizações excepcionais** verificadas em activos fixos tangíveis, activos intangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, **contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, desde que aceites pela DGCI, mediante requerimento do Sujeito Passivo**

Activos Intangíveis

Capítulo 8 da NCRF-PE / NCRF 6

Activos Intangíveis (§8)

Bragaconta FORMAÇÃO

Conta 43 – Imobilizações Incorpóreas (POC)		Conta 44 – Activos intangíveis (SNC)	
431	Despesas de instalação	441	*Goodwill*
432	Despesas de I&D	442	Projectos de desenvolvimento
433	Propriedade Industrial e Outros Direitos	443	Programas de computador
434	Trespasse	444	Propriedade Industrial
		446	Outros activos intangíveis
		448	Amortizações acumuladas
		449	Perdas por imparidade acumuladas

Activos Intangíveis (§8)

Definições

Activos Intangíveis (§8)

- **Activo intangível – é um activo não monetário identificável sem substância física detido para uso na produção ou fornecimento de** bens ou serviços, para arrendar a outros, ou para finalidades administrativas. (podem estar contidos numa substância física)

- **Pesquisa – é a investigação original e planeada levada a efeito** com a perspectiva de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos.

- **Desenvolvimento – é a aplicação das descobertas derivadas da** pesquisa ou de outros conhecimentos a um plano ou concepção para a produção de materiais, mecanismos, aparelhos, processos, sistemas ou serviços, novos ou substancialmente melhorados, antes do início da produção comercial ou uso.

Activos Intangíveis (§8)

- **Justo valor – é a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou** um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.



Implica

Mercado Activo:

- Os itens negociados no mercado são homogéneos;
- Podem ser encontrados em qualquer momento compradores e vendedores dispostos a comprar e vender; e
- Os preços estão disponíveis ao público.

Activos Intangíveis (§8)

- No essencial, os critérios relativo aos activos fixos tangíveis também se aplicam-se aos activos intangíveis.
  - § 8.1

✓Relembrando
Activo: é um recurso:
(a) Controlado por uma entidade como resultado de acontecimentos passados; e
(b) Do qual se espera que fluam benefícios económicos futuros para a entidade.

Activo intangível: é um activo não monetário identificável sem substância física. (§8 NCRF 6)

Activos Intangíveis (§8)

Reconhecimento

(§8.2 e 8.3 da NCRF-PE e 9 a 66 da NCRF 6)

Activos Intangíveis (§8)
Reconhecimento (§8.2 e 8.3)

- Um activo intangível deve ser reconhecido se, e apenas se, for **identificável**, e cumprir as condições de reconhecimento definidas no capitulo 3 acima. (§ 8.2)

- **Um activo satisfaz o critério da identificabilidade** na definição de um activo intangível quando:
  - **for separável**, i.e. capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, activo ou passivo relacionado; ou
  - **resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais**, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Activos Intangíveis (§8)
Reconhecimento (§8.2 e 8.3)

Características/critérios que definem um activo intangível

IDENTIFICABILIDADE	Um activo intangível é identificável se: - for separável, o que ocorre sempre que a entidade o possa vender, transferir, licenciar, alugar ou trocar, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, activo ou passivo relacionado; ou - resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade (por exemplo direitos de autor, direitos de propriedade, registo de passes de jogadores de futebol, etc.)(§ 11 e 12, NCRF 6).
CONTROLO	Uma entidade controla um activo se conseguir obter benefícios económicos futuros que fluam do recurso subjacente e possa restringir o seu acesso a terceiros (§ 13, NCRF 6). O poder de controlo normalmente é dado por direitos legais.
BENEFÍCIOS ECONÓMICOS FUTUROS	Os benefícios económicos futuros que fluam de um activo intangível podem incluir réditos da venda de produtos ou serviços, poupanças de custos, ou outros benefícios resultantes do uso do activo pela empresa (§ 17, NCRF 6).

Activos Intangíveis (§8)
Reconhecimento (§8.2 e 8.3)

Bragaconta FORMAÇÃO

Conceito de Activo Intangível

+

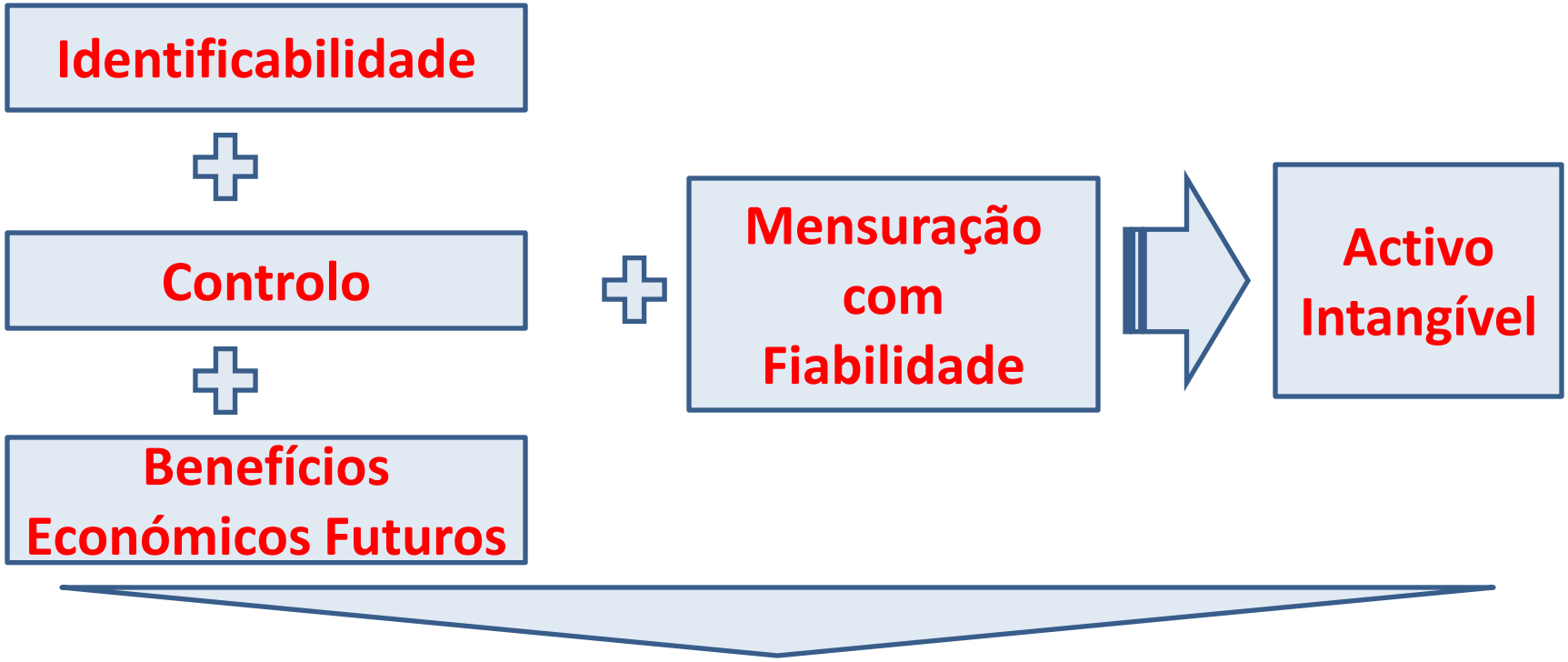
Critérios de Reconhecimento

- For provável que benefícios económicos futuros associados ao activo fluam para a empresa
- Fiavelmente Mensurável

=

Activo Intangível

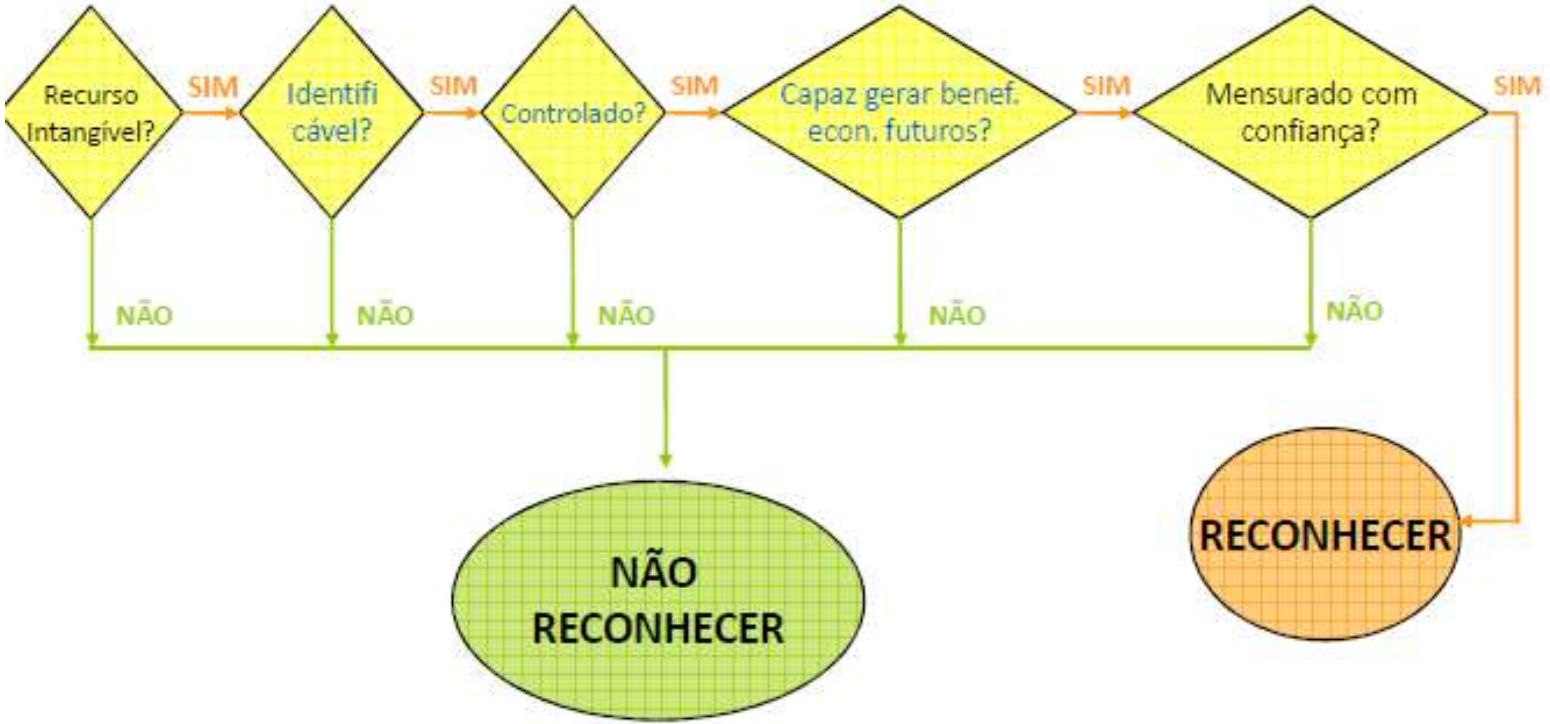
Activos Intangíveis (§8)
Reconhecimento (§8.2 e 8.3)



Quando não se verificarem os critérios de reconhecimento os dispêndios incorridos devem ser reconhecidos como **GASTOS DO PERIODO**

Activos Intangíveis (§8)
Reconhecimento (§8.2 e 8.3)

PROCESSO DE DECISÃO



Activos Intangíveis (§8)

Mensuração

(§8.4 e 8.15 da NCRF-PE e 18 a 66 da NCRF 6)

- Mensuração inicial
  - Um activo intangível deve ser mensurado pelo seu custo, o qual deve ser determinado como preconizado para os activos tangíveis.
    - § 8.4

Activos Intangíveis (§8)
Mensuração Inicial (§8.2 e 8.3)

Adquiridos ao exterior

Gerado internamente

Aquisição/produção de activos intangíveis	Critério de mensuração
Activos intangíveis adquiridos separadamente (NCRF 6)	**Custo Aquisição**
Adquiridos em concentração de actividades empresariais (NCRF 14)	**Justo Valor**
Atribuídos por meio de um subsídio (NCRF 22)	
Adquiridos por troca de activos (NCRF 6)	
Activos intangíveis gerados internamente (NCRF 6)	**Custo de Produção**

Activos Intangíveis (§8)
Mensuração Inicial (§8.2 e 8.3) – Aquisição Separada

Custo do Activo (§8.4) =

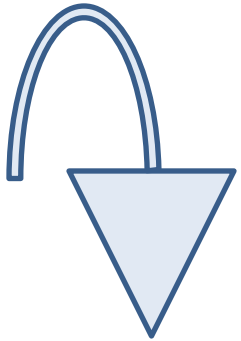
- ***preço de compra**, incluindo os **direitos de importação e os** impostos de compra não reembolsáveis*
- −
- Descontos e Abatimentos
- +
- Custos Directamente Atribuíveis, para colocar o activo apto a ser usado

8.4 — Um activo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo, o qual deve ser determinado como preconizado para os activos tangíveis.

Activos adquiridos numa concentração de actividades empresariais:

Os AI adquiridos numa concentração de actividades empresariais, são mensurados pelo seu **JUSTO VALOR à data da aquisição, sendo assim** reconhecidos separadamente do **Trespasse (*goodwill) (NCRF 14)***

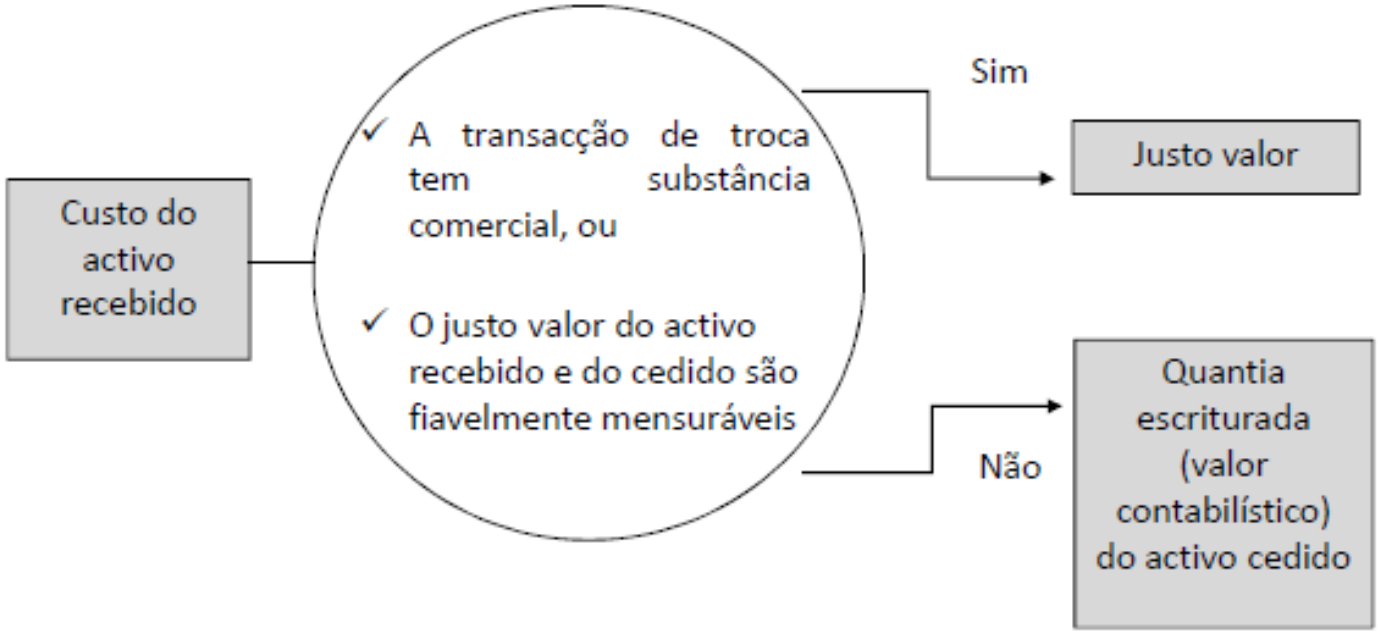
Ainda que não fossem reconhecidos na adquirida



O trespasse (*goodwill) adquirido numa* concentração de actividades empresariais deve ser reconhecido, pela adquirente, como um activo (na conta 441 – Trespasse) e deve ser mensurado pelo seu custo, que é o excesso do custo da concentração de actividades empresariais acima do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida (§ 32, NCRF14).

Activos Intangíveis (§8)
Mensuração Inicial (§8.2 e 8.3) – Troca de Activos

Bragaconta FORMAÇÃO



Activos Intangíveis (§8)
Gerados Internamente (§8.2 e 8.3)

- Activos intangíveis gerados internamente
  - **Regra geral** - não reconhecimento dos mesmos.
  - **Excepção** - os gastos de desenvolvimento.
    - § 8.6 e 8.7

Activos Intangíveis (§8)
Gerados Internamente (§8.2 e 8.3)

Fase de Pesquisa	*Fase de Desenvolvimento*
Investigação pesquisa original e planeada que visa a obtenção de novos conhecimentos científicos ou técnicos	Aplicação das descobertas derivadas da pesquisa ou de outros conhecimentos a um plano ou concepção para a produção de materiais, mecanismos, aparelhos, processos, sistemas ou serviços (novos ou melhorados), antes do inicio da fase da produção comercial ou uso.

Caso não seja possível esta distinção, a entidade assume os dispêndios como incorridos somente na **fase da pesquisa (§53).**

Activos Intangíveis (§8)
Gerados Internamente (§8.2 e 8.3)

Bragaconta FORMAÇÃO

Fase de Pesquisa (Exemplos)

✓Actividades que visam a obtenção de novos conhecimentos;

✓Procura, avaliação e selecção final de aplicações das descobertas de pesquisa ou de outros conhecimentos;

✓Procura de alternativas para materiais,

✓aparelhos, produtos, processos, sistemas ou serviços; e

✓Formulação, concepção, avaliação e selecção final de possíveis alternativas de materiais, aparelhos, produtos, processos, sistemas ou serviços novos ou melhorados.

Fase de Desenvolvimento (Exemplos)

✓Concepção, construcao e teste de protótipos e modelos de pré - produção ou de pré - uso;

✓Concepção de ferramentas, utensílios, moldes e suportes envolvendo nova tecnologia;

✓Concepção, construcao e teste de alternativas escolhidas para materiais, aparelhos, processos, sistemas ou serviços novos ou melhorados.

Activos Intangíveis (§8)
Gerados Internamente (§8.2 e 8.3)

Bragaconta FORMAÇÃO

Fase da pesquisa → **Gastos do Período**

Fase de desenvolvimento → **Activo Intangível**

Desde que cumpra alguns requisitos

- ✓ a viabilidade técnica de concluir o activo intangível a fim de que esteja disponível para uso ou venda;
- ✓ a sua intenção de concluir o activo intangível e usá-lo ou vendê-lo;
- ✓ a sua capacidade de usar ou vender o activo intangível;
- ✓ a forma como o activo intangível gerará prováveis benefícios económicos futuros. Entre outras coisas, a entidade pode demonstrar a existência de um mercado para a produção do activo intangível ou para o próprio activo intangível ou, se for para ser usado internamente, a utilidade do activo intangível;
- ✓ a disponibilidade de adequados recursos técnicos, financeiros e outros para concluir o desenvolvimento e usar ou vender o activo intangível;
- ✓ **a sua capacidade para mensurar fiavelmente o dispêndio atribuível ao activo intangível durante a sua fase de desenvolvimento**.

Activos Intangíveis (§8)
Gerados Internamente (§8.2 e 8.3)

Custo de um activo gerado internamente

Custo de Produção

Custos incorridos, desde a data em que o activo satisfaz os critérios de reconhecimento, que sejam directamente atribuíveis a criação, produção e preparação do activo ate que este seja capaz de funcionar da forma pretendida.

Exemplos de Custos atribuíveis

Custos dos materiais e serviços usados /consumidos ao gerar o activo intangível;
- Custos dos benefícios dos empregados associados à formação do activo (note-se que as despesas com a formação do pessoal para utilizar o activo não são uma componente do custo do activo);
- Taxas de registo de um direito legal;
- A amortização de patentes e licenças usadas para gerar o activo.

Activos Intangíveis (§8)
Dispêndios de Carácter Ambiental (§8.8 e 8.9)

- Os dispêndios de carácter ambiental **incorridos para evitar ou reduzir danos futuros, ou para preservar recursos**, apenas podem ser qualificados para reconhecimento como activos, se se destinarem a servir de **maneira durável a actividade da entidade** e se, além disso, estiver satisfeita **uma das seguintes condições**:
  - os gastos relacionarem-se com **benefícios económicos que se espera venham a fluir para a entidade e que permitam prolongar a vida, aumentar a capacidade ou melhorar a segurança ou eficiência de outros activos detidos pela entidade** (para além do seu nível de eficiência determinado originalmente); ou
  - os gastos permitirem **reduzir ou evitar uma contaminação ambiental susceptível de ocorrer em resultado das futuras actividades da entidade**.
  - §8.8

Activos Intangíveis (§8)
Dispêndios de Carácter Ambiental (§8.8 e 8.9)

- Podem existir direitos ou outros elementos de natureza semelhante **adquiridos** por motivos associados ao impacto das actividades da entidade sobre o ambiente (por exemplo, patentes, licenças, autorização de poluição e direitos de emissão). **Se tiverem sido adquiridos a título oneroso,** e, além disso, satisfizerem os critérios necessários ao seu reconhecimento como activo, … devem ser capitalizados e amortizados sistematicamente ao longo das suas vidas económicas úteis esperadas. Caso não satisfaçam esses critérios, devem ser imputados a resultados.
  - § 8.9

Activos Intangíveis

- A norma é muito restritiva em matéria de reconhecimento como activo, dos dispêndios relacionados com activos intangíveis, estabelecendo como **regra geral que os mesmos devam ser reconhecidos como gastos quando incorridos**.

- **Nunca deverão ser reconhecidos como activo:**
  - as marcas, cabeçalhos, títulos de publicações, listas de clientes e itens substancialmente semelhantes gerados internamente;
  - dispêndio com **actividades de arranque**, a não ser que este dispêndio esteja incluído no custo de um item de activo fixo tangível.
  - dispêndios com actividades de formação;
  - dispêndios com **actividades de publicidade e promocionai**s;
  - dispêndios com a mudança de local ou reorganização de uma entidade no seu todo ou em parte.

Activos Intangíveis

- O dispêndio com um item intangível que tenha sido inicialmente reconhecido como um gasto não deve ser reconhecido como parte do custo de um activo intangível em data posterior.

Activos Intangíveis

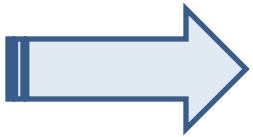
- Sem prejuízo da regra geral do não reconhecimento como activo, admitem-se as situações em que os dispêndios façam parte do custo de um activo intangível que satisfaça os critérios de reconhecimento como activo e, nesses casos, deverá ocorrer tal capitalização.

Activos Intangíveis



Activos Intangíveis

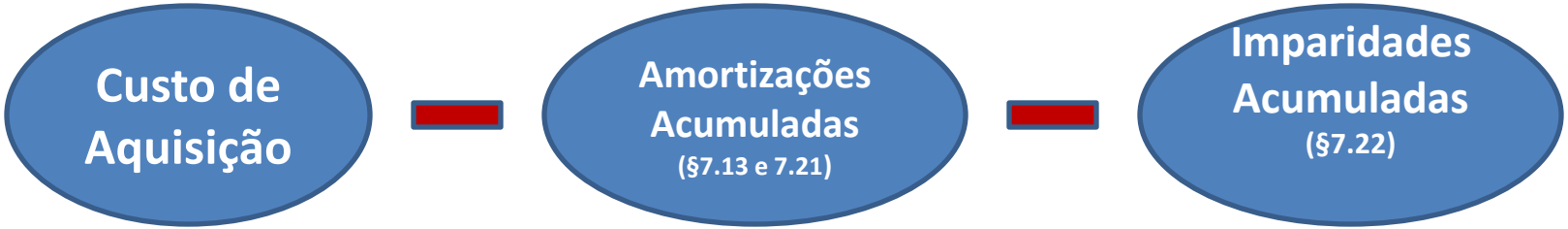
- Após o reconhecimento inicial, um activo intangível deve ser contabilizado pelo modelo do custo
- **Não é permitida a adopção do modelo de revalorização.**



O modelo da Revalorização apenas será permitido (com muitas reservas) para as empresa que não apliquem a NCRF-PE

Activos Intangíveis

- **Modelo do custo (§ 7.9) aplicado por remissão do §8.14**
  - Após o reconhecimento como um activo, um item do activo fixo tangível deve ser **escriturado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas.**



Amortização

(§8.16 e 8.21 da NCRF-PE e 87 a 109 da NCRF 6)

Activos Intangíveis

- Uma entidade deve avaliar se a vida útil de um activo intangível é;

Activos intangíveis com vida útil finita

AMORTIZA

(durante o período de vida útil ou tendo por base o nº de unidades de produção ou unidades similares)

Activos intangíveis com vida útil indefinida

NÃO AMORTIZA

(não há limite previsível para o período durante o qual se espera que o AI gere benefícios económicos futuros)

Activos Intangíveis

- Activo intangível com uma vida útil indefinida
  - quando não houver limite previsível para o período durante o qual se espera que o activo gere influxos de caixa líquidos para a entidade.

Exemplo:
A Coca Cola

Activos Intangíveis

- **AMORTIZAÇÃO**

- A quantia depreciável de um activo intangível com uma vida útil finita deve ser imputada numa base sistemática durante a sua vida útil, tal como o previsto para os activos fixos tangíveis.

Activos Intangíveis

- **Por regra**
  - O valor residual de um activo intangível com uma vida útil finita deve ser assumido como sendo zero.

Activos Intangíveis

Métodos de Amortização – Intangíveis de vida útil finita

MÉTODO DA LINHA RECTA	$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{Vida Útil remanescente}}$
MÉTODO DO UNIDADES DE PRODUÇÃO	$\text{Depreciação}_{\text{Unidade}} = \frac{\text{Quantia depreciável}}{\text{nº unidades actividade previstas p/ vida útil}}$
	$\text{Depreciação}_{\text{período}} = \text{Depreciação}_{\text{Unidade}} \times \text{Unidades Produzida}$

Activos fixos tangíveis (§ 7)
Depreciações (7.13 a 7.21)

- 8.21 — A vida útil de um activo intangível que não esteja a ser amortizado deve ser revista a cada período para determinar se os acontecimentos e circunstâncias continuam a apoiar uma avaliação de vida útil indefinida para esse activo. Se não apoiarem, a alteração na avaliação de vida útil de indefinida para finita deve ser contabilizada como alteração numa estimativa contabilística de acordo com o capítulo 6.

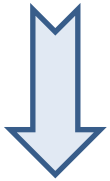
Revisões Periódicas
(no mínimo final período)

- ✓ Vida útil
- ✓ Valor Residual
- ✓ Método de Depreciação

Os efeitos de eventuais alterações nas estimativas contabilísticas relacionadas com o período corrente e futuros devem ser reconhecidos nos resultados desses períodos, não devendo ser feitas as correcções em Capitais Próprios (NCRF 4).

Activos Intangíveis

- Um activo intangível com uma vida útil indefinida **não deve ser amortizado**.



Contudo

Exige-se que se **teste a imparidade comparando a sua quantia** recuperável com a sua quantia escriturada:
✓Anualmente;
✓e sempre que haja uma indicação de que o activo possa estar com imparidade

Imparidade

(§8.22 NCRF-PE NCRF 12)

Activos Intangíveis

- São válidas para os activos intangíveis
  - as referências que foram efectuadas a propósito da avaliação do risco de imparidade efectuadas no caso dos activos fixos tangíveis.

Desreconhecimento

(§8.23 NCRF-PE e 111 a 116 da NCRF 6)

Activos Intangíveis
Retiradas e Alienações (§8.23)

- Um activo intangível deve ser **desreconhecido**:
  - **No momento da alienação** ou
  - **Quando não se esperam futuros benefícios económicos do seu uso ou alienação**.

Divulgações

(§8.23 NCRF-PE e 117 a 123 da NCRF 6)

Activos Intangíveis
Divulgações (§6 do anexo reduzido)

8.24 — Uma entidade deve divulgar o seguinte para cada classe de activos intangíveis, distinguindo entre os **activos intangíveis gerados internamente e outros activos intangíveis**:

a) Se as vidas úteis são indefinidas ou finitas e, se forem finitas, as vidas úteis ou as taxas de amortização usadas;

b) Os métodos de amortização usados para activos intangíveis com vidas úteis finitas;

c) A quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no começo e fim do período;

d) Uma reconciliação da quantia escriturada no inicio e no fim do período que mostre as adições, as alienações, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.

Activos Intangíveis
Divulgações (§6 do anexo reduzido)

- 8.25 — Uma entidade deve também divulgar:
- *a) Para um activo intangível avaliado como tendo uma vida útil* indefinida, a quantia escriturada desse activo e as razões que apoiam a avaliação de uma vida útil indefinida. Ao apresentar estas razões, a entidade deve descrever o(s) factor(es) que desempenhou(aram) um papel significativo na determinação de que o activo tem uma vida útil indefinida;
- *b) Uma descrição, a quantia escriturada e o período de amortização* restante de qualquer activo intangível individual que seja materialmente relevante para as demonstrações financeiras da entidade;
- *c) Para os activos intangíveis adquiridos por meio de um subsídio do* Governo e inicialmente reconhecidos pelo justo valor, a quantia inicialmente reconhecida e a sua quantia escriturada actualmente;
- *d) A existência e as quantias escrituradas de activos intangíveis cuja* titularidade esteja restringida e as quantias escrituradas de activos intangíveis dados como garantia de passivos;
- *e) A quantia de compromissos contratuais para aquisição de activos* intangíveis.

Activos Intangíveis
Divulgações (§6 do anexo reduzido)

- 8.26 — Uma entidade deve divulgar a quantia agregada do **dispêndio de pesquisa e desenvolvimento reconhecido como um gasto durante o período**.
- 8.27 — Relativamente aos activos intangíveis **de carácter ambiental**, uma entidade deve divulgar:
- *a) Descrição dos critérios de mensuração adoptados, bem como dos* métodos utilizados no cálculo dos ajustamentos de valor, no que respeita a matérias ambientais;
- *b) Os incentivos públicos relacionados com a protecção ambiental,* recebidos ou atribuídos à entidade. Especificação das condições associadas à concessão de cada incentivo ou uma síntese das condições,
- caso sejam semelhantes.
- *c) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental capitalizadas durante* o período de referência na medida em que possa ser estimada com fiabilidade.
- *d) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental imputados a resultados* e base em que tais quantias foram calculadas.
- *e) Caso sejam significativos, os dispêndios incorridos com multas e* outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e indemnizações pagas a terceiros, por exemplo em resultado de perdas ou danos causados por uma poluição ambiental passada.

Principais mudanças Face ao POC

Activos fixos Intangíveis (§ 8)
Principais Mudanças Face ao POC

- ✓O POC permitia a inclusão como intangíveis de direitos e **despesas de constituição, arranque e expansão**, que deixam de ser aceites.

- ✓Deixa de ser permitido **capitalizar dispêndios com formação e publicidade**.

- ✓Passa a ser proibida capitalização de dispêndios na fase de pesquisa e muito condicionado o reconhecimento dos dispêndios na fase do desenvolvimento

Activos fixos Intangíveis (§ 8)
Código de Contas

44 Activos intangíveis

441 Goodwill

442 Projectos de desenvolvimento

443 Programas de computador

444 Propriedade industrial

… …

446 Outros activos intangíveis

… …

448 Amortizações acumuladas

449 Perdas por imparidade acumuladas

43 - Imobilizações incorpóreas

431 - Despesas de instalação.

432 - Despesas de investigação e de desenvolvimento.

433 - Propriedade industrial e outros direitos

434 - Trespasses

SNC | **POC**

Exemplos de Aplicação

Caso prático 2 – Reconhecimento e Mensuração

Enunciado:

A sociedade Investiga, S.A. encontra-se no presente ano de N a testar um protótipo de um electrodoméstico inovador na área da culinária, designado de "Faz Maravilhas", que irá permitir que uma vez adicionados os respectivos ingredientes, o mesmo cozinhe na integralidade a refeição desejada, colocando assim ao alcance de todos a tão desejada "comida caseira".

Os dispêndios até ao presente ano relacionados com o "FazMaravilhas" são os seguintes:

✓20.000€ - custos com cozinheiros profissionais por forma a obter novos conhecimentos na área;

✓40.000€ - formulação, concepção e selecção final de possíveis alternativas de materiais a utilizar no electrodoméstico;

✓70.000€ - concepção, construção e teste do protótipo;

✓10.000€ - gastos com a formação do pessoal para operar o activo.

Como deve ser feito o reconhecimento dos dispêndios associados ao "Faz Maravilhas" assumindo que este se encontra no final de N pronto a ser comercializado.

Caso prático 2– Reconhecimento e Mensuração

Resolução:

✓Os dispêndios incorridos na fase de pesquisa devem ser reconhecidos como gastos do período em que ocorrem. Assim, as **despesas relativas aos cozinheiros profissionais e à formulação, concepção e selecção de materiais (60.000€) enquadram-se ainda na fase da pesquisa pelo que não devem ser reconhecidos como AFI.**

✓Os **dispêndios com a concepção, construção e teste do protótipo (70.000€) respeitam** os requisitos para serem reconhecidos como **activo enquadrando-se na fase de desenvolvimento e tendo em conta que o activo ficará concluído para comercialização** ainda no final do corrente ano;

✓Relativamente aos gastos com a **formação do pessoal (10.000€) estes não se** encontram directamente relacionados com o desenvolvimento do activo e a sua preparação para uso, logo também devem ser reconhecidos como **gastos do período.**

Caso prático 3– Reconhecimento e Mensuração

Enunciado:

A entidade SNC, Lda. constituiu-se no ano N, com vista a operar no ramo das telecomunicações.
As despesas com a constituição da sociedade totalizaram 2.500,00 €, e respeitam a despesas de escritura, registo e honorários do advogado.
Durante esse ano a entidade realizou uma série de investimentos. No que respeita aos activos intangíveis, procedeu às seguintes aquisições, a crédito:

✓aquisição de um *software de backup, no valor de 6.000,00 €, cujo período de vida útil foi* estimado em 3 anos;

✓aquisição de uma licença de exploração de sistemas de telecomunicações móveis de terceira geração (3G), válida pelo prazo de 10 anos. Custo de aquisição: 15.000,00 €

✓aquisição de uma patente para o desenvolvimento de um novo produto multimédia, por 100.000,00 €, que espera utilizar durante um período de 20 anos.

No âmbito do projecto de I&D desse novo produto multimédia, a entidade suportou durante o ano N gastos de pesquisa no valor de 25.000,00 €.

✓Durante esse ano a entidade também incorreu em dispêndios no valor de 7.500,00 € relativos a uma campanha publicitária, e ainda em gastos com formação do pessoal no valor de 2.500,00 €.

Caso prático 3– Reconhecimento e Mensuração

Enunciado:

PEDIDOS:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N
2. Registo contabilístico das amortizações do período N, assumindo o uso do método da linha recta.

Resolução:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N

Despesas com a constituição da sociedade

Em alguns casos, o dispêndio é incorrido para proporcionar benefícios económicos futuros a uma entidade, mas nenhum activo intangível ou outro activo é adquirido ou criado que possa ser reconhecido. Nestes casos, o dispêndio é reconhecido como um gasto quando for incorrido.

NCRF 6 § 68

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Despesas com Constituição	62X -	121 – Banco XXX	2.500€

Caso prático 3– Reconhecimento e Mensuração

Resolução:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N

Aquisição de activos intangíveis

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Software de Backup	443 – AFI – Programas de Computador	2711 – Fornecedores de Investimentos	6.000€
Licença 3G	444 - AFI - Propriedade industrial	2711 – Fornecedores de Investimentos	15.000€
Aquisição Patente	444 - AFI - Propriedade industrial	2711 – Fornecedores de Investimentos	100.000€

Despesas incorridas na fase da pesquisa (projecto de I&D)

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Despesas com pesquisa	Classe 6 consoante o Gasto	121XXX – Banco XXX	25.000€

Caso prático 3– Reconhecimento e Mensuração

Resolução:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N

Despesas incorridas na fase da pesquisa (projecto de I&D)

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Despesas com pesquisa	Classe 6 consoante o Gasto	121XXX – Banco XXX	25.000€

Nenhum activo intangível proveniente de pesquisa (ou da fase de pesquisa de um projecto interno) deve ser reconhecido. O dispêndio com pesquisa (ou da fase de pesquisa de um projecto interno) deve ser reconhecido como um gasto quando for incorrido. (NCRF 6 § 53)

Na fase de pesquisa de um projecto interno, **uma entidade não pode demonstrar que existe um activo intangível que irá gerar benefícios económicos futuros prováveis.** Por isso, este dispêndio é reconhecido como um gasto quando for incorrido. (NCRF 6 § 54)

Caso prático 3– Reconhecimento e Mensuração

Resolução:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N

Despesas com a publicidade e formação

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Despesas com Publicidade	6222 Publicidade e propaganda	1211XX – Banco XXX	7.500€
Despesas com Formação	638 Outros gastos com o pessoal	1211XX – Banco XXX	2.500€

Em alguns casos, o dispêndio é incorrido para proporcionar benefícios económicos futuros a uma entidade, mas nenhum activo intangível ou outro activo é adquirido ou criado que possa ser reconhecido.
Nestes casos, o dispêndio é reconhecido como um gasto quando for incorrido. (…) Outros exemplos de dispêndio que seja reconhecido como um gasto quando for incorrido incluem:
….

(b) Dispêndios com actividades de formação.
(c) Dispêndios com actividades de publicidade e promocionais.

NCRF 6 § 68

Caso prático 3 – Reconhecimento e Mensuração

Resolução:

2. Registo contabilístico das amortizações do período N, assumindo o uso do método da linha recta

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Software de Backup (6.000€/3)	6433 – Depreciações Exercício	4483 – Depreciações Acumuladas	2.000€
Licença 3G (15.000/10)	6434 – Depreciações Exercício	4484 – Depreciações Acumuladas	1.500€
Patente (100.000/20)	6433 – Depreciações Exercício	4483 – Depreciações Acumuladas	2.000€

Activos Intangíveis (§8)

Fiscalmente

Activos Intangíveis (§8)

Activos intangíveis:

NCRF 6 - FISCALMENTE

Em termos de mensuração, só é fiscalmente aceite o **modelo do custo**

Assim, para efeitos fiscais, o activo intangível, após o seu reconhecimento inicial, **é mensurado pelo custo de aquisição ou de produção deduzido das amortizações acumuladas** aceites nos termos do decreto regulamentar que vier disciplinar as depreciações e amortizações, e das **eventuais perdas de imparidade que consistam em desvalorizações excepcionais**

Activos Intangíveis (§8)

Activos intangíveis: NCRF 6

despesas de instalação

Contabilisticamente

As despesas de instalação que eram qualificadas como activos incorpóreos, e, como tal, sujeitas a depreciação, passam agora a ser obrigatoriamente reconhecidas como **gastos do período**

O tratamento fiscal segue o contabilístico

Activos Intangíveis (§8)

Activos intangíveis: NCRF 6

despesas de investigação

Contabilisticamente

Nos activos gerados internamente deve distinguir-se a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento. As despesas de pesquisa **são sempre gastos do período** (NCRF 6)

O tratamento fiscal segue o contabilístico

Activos Intangíveis (§8)

Activos intangíveis: NCRF 6

encargos com projecção económica plurianual

Fiscalmente é revista a obrigação de diferimento por três anos dos encargos de projecção económica plurianual (antigo n.º 4 do artigo 17.º do DR 2/90: encargos com campanhas publicitárias, despesas com emissão de obrigações, diferenças de câmbio desfavoráveis relativas ao período anterior à entrada em funcionamento dos activos, por exemplo)

Assim **passa a ser seguido o regime contabilístico**, ou seja, **estes encargos são reconhecidos como gasto no período em que sejam efectivamente incorridos**

Activos Intangíveis (§8)

Activos intangíveis: NCRF 6

encargos com projecção económica plurianual

Note-se, contudo, que o diploma que futuramente regulamentará as amortizações e depreciações (DR25/2009), inclui uma **disposição transitória** para este tipo de despesas, nos termos da qual aquelas que já tenham sido reconhecidas como gasto para efeitos contabilísticos e ainda não o tenham sido para efeitos fiscais, **concorrem para a formação do lucro tributável de acordo com o regime que vinha sendo adoptado**

Locações

Capítulo 9 da NCRF-PE / NCRF 8

Definições

§ **LOCAÇÃO: é um acordo pelo qual o locador transmite ao locatário, em** troca de um pagamento ou série de pagamentos, o direito de usar um activo por um período de tempo acordado.

§ **LOCAÇÃO FINANCEIRA: é uma locação que transfere substancialmente** todos os riscos e vantagens inerentes à posse de um activo. O título de propriedade pode ou não ser eventualmente transferido.

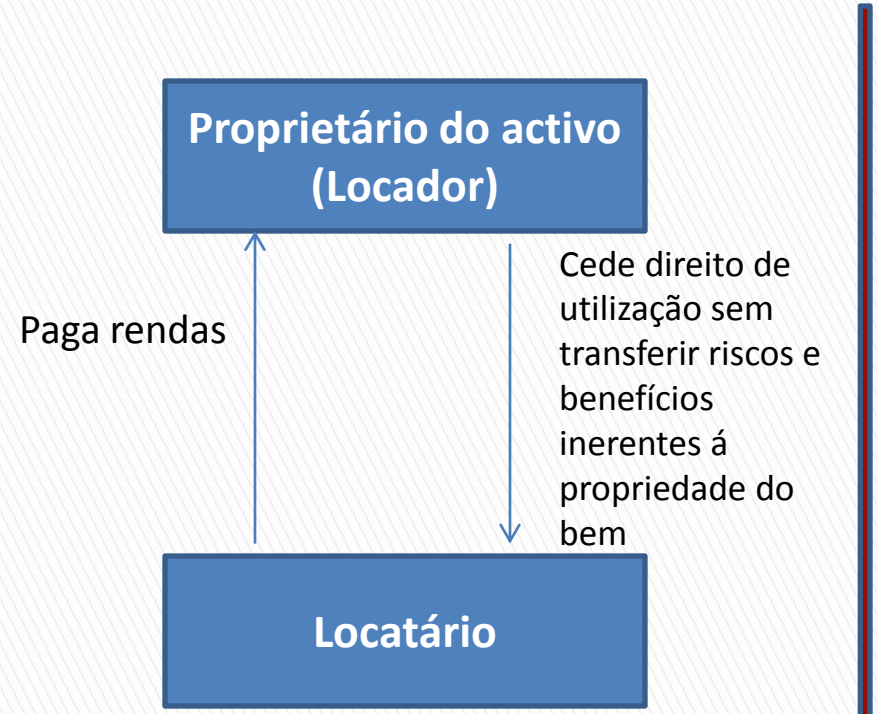
§ **LOCAÇÃO OPERACIONAL: é uma locação que não seja uma locação** financeira.

- A locação é classificada como **locação financeira** se ela transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade. (§ 9.1)

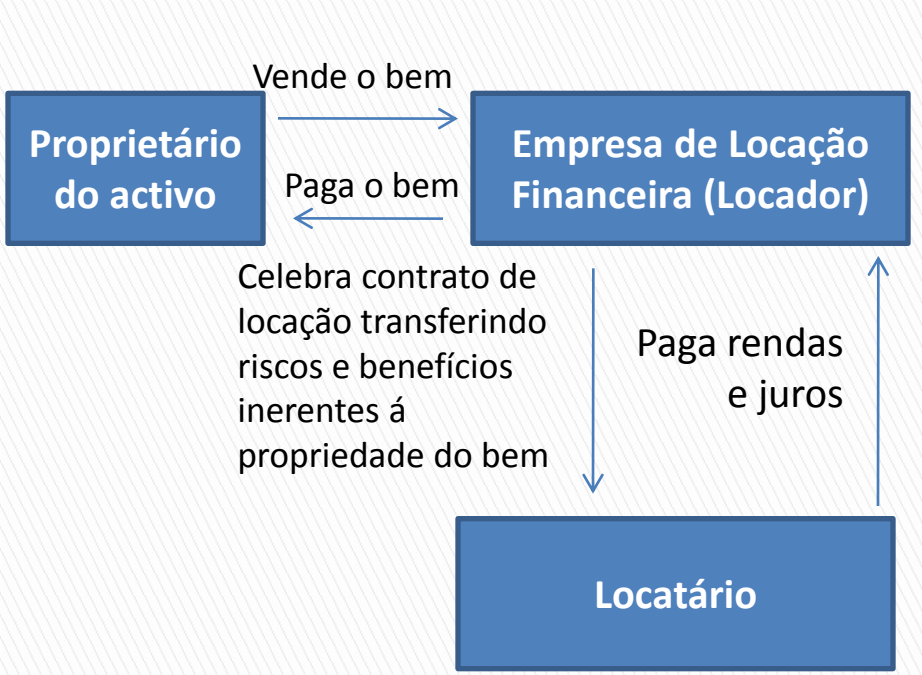
- A locação é classificada como **locação operacional** se ela não transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade. (§ 9.1)

- A classificação da locação como financeira ou operacional depende **da substância da operação e não da forma** do contrato. (§ 9.2)

Locações (9)
Classificação das Locações (9.1 a 9.4)



Locação Operacional



Locação Financeira

Locações (9)
Classificação das Locações (9.1 a 9.4)

- **Exemplos de situações classificáveis como *Locação Financeira (§9.2)***
  - A locação **transfere a posse do activo** para o locatário no final do prazo da locação;
  - O locatário tem a opção **de comprar o activo por um preço que se espera que seja suficientemente mais baixo que o justo valor à data** em que a opção se torna exercível tal que, no começo da locação, seja razoavelmente certo que a opção será exercida;
  - **O prazo da locação constitui a maior parte da vida económica do activo** mesmo se a posse não for transferida;
  - No início da locação o valor presente dos **pagamentos mínimos da locação é substancialmente todo o justo valor do activo** locado;
  - Os activos locados são de **natureza especializada tal que apenas o locatário os possa usar** a menos que sejam feitas grandes modificações.

Locações (9)
Classificação das Locações (9.1 a 9.4)

Os indicadores de situações que individualmente ou em combinação podem também conduzir a que uma locação seja **classificada como financeira** são: ***(§9.3)***

a) Se o ***locatário puder cancelar a locação****, as perdas do locador* associadas ao cancelamento são suportadas pelo locatário;

b) ***Os ganhos ou as perdas da flutuação no justo valor do residual*** **caem no locatário** (por exemplo sob a forma de um abatimento na renda que iguale a maior parte dos proventos das vendas no fim da locação); e

c) O locatário tem a capacidade de continuar a locação por um segundo período com uma renda que seja substancialmente inferior à renda do mercado.

Bragaconta FORMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

Sempre que não fique claro que os riscos e vantagens inerentes à posse sejam transferidos para o locatário, a locação deve ser classificada como operacional.

§ 9.4

Locações (9)
Classificação das Locações (9.1 a 9.4)

Locação Financeira	Locação Operacional
Transferência substancial de todos os riscos e benefícios inerentes à posse do activo	Não existe transferência substancial de todos os riscos e benefícios inerentes à posse do activo
Transferência da propriedade do activo no termo da locação	Não existe transferência de propriedade do activo no final da locação
Existência de opção de compra a um preço que torna expectável o exercício da opção	Não existe opção de compra do activo ou não é expectável que seja exercida a opção de compra
O valor presente dos PML é substancialmente igual ao justo valor do activo	Valor presente dos PML é substancialmente diferente do justo valor do activo
A natureza do activo locado só é apropriada para o locatário	Poderão existir diversos utilizadores do activo

Reconhecimento inicial de locações financeiras:

- Os locatários devem reconhecer **as locações financeiras como activos e passivos** nos seus balanços **por quantias iguais ao justo valor da propriedade locada ou, se inferior, ao valor dos pagamentos mínimos** da locação determinados no início da locação. Quaisquer custos directos iniciais do locatário, tais como de negociação e de garantia, são adicionados à quantia reconhecida como activo.

§ 9.5

LOCAÇÕES FINANCEIRAS

- Em substância ocorreu uma **compra de um activo.**
- Assim, devem contabilizar as locações financeiras no seu **activo por contrapartida** do **passivo.**
- O valor a contabilizar será o **justo valor do bem locado ou, se inferior, o valor presente dos pagamentos mínimos durante a locação.**
- Os valores das **rendas pagas são segregados entre custo financeiro e amortização de capital.**

Curso de preparação para exame OTOC

LOCAÇÕES FINANCEIRAS

- O **activo deve ser depreciado no caso de se tratar de um bem sujeito a** depreciação.
- A **política de depreciação a ser seguida deve ser a mesma aplicável aos demais** activos.
- Se **não houver segurança razoável que o locatário obterá a propriedade do bem no final da locação, o bem deve ser amortizado pelo menor entre o prazo da locação e a sua vida útil.**
- Para determinar se um activo locado está em **imparidade, uma entidade aplica a NCRF 12 – Imparidade de Activos.**

Mensuração Subsequente de Locações Financeiras (§9.6 e 9.7)

- Os pagamentos mínimos da locação devem ser repartidos entre o **encargo financeiro** (que deve ser imputado a resultados) e a **redução do passivo pendente**.
- As rendas contingentes devem ser debitadas como gastos do período.
- **A política de depreciação** dos activos locados **deve ser consistente com a dos activos depreciáveis possuídos** (NCRF 6 e 7). Se não houver certeza razoável que o locatário obtenha a propriedade no fim da locação, o activo dever ser totalmente depreciado durante o prazo da locação ou da sua vida útil, o que for mais curto.

Locações Operacionais (§ 9.8)

Reconhecimento inicial de locações operacionais:

- **Os pagamentos de uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base linear durante o prazo de locação.**

Divulgações (§7.1 e 7.2 Anexo reduzido)

- 7.1 — **Para locações financeiras, os locatários devem divulgar para cada categoria de activo, a quantia escriturada líquida à data do balanço.**
- 7.2 — **Para locações financeiras e operacionais**, os locatários devem divulgar uma descrição geral dos acordos de locação significativos incluindo, pelo menos, o seguinte:

  i) A base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;

  ii) A existência e cláusulas de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento; e

  iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitam a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.

Obviamente que uma entidade apenas pode efectuar uma locação operacional, visto os requisitos necessários para que uma entidade possa efectuar Leasing Financeiro, afastam-na logo do âmbito da aplicação desta norma

Locações Operacionais

- Em substância **não se verifica uma venda do activo.**
- O **bem é propriedade do locador e continuará a ser, após o termo da locação.**
- As **rendas pagas devem ser contabilizadas como um gasto do período, numa base linear durante o prazo da locação, salvo se uma outra base sistemática for mais** representativa do modelo temporal do benefício do cliente.

Reconhecimento de locações Operacionais (§9.11ª 9.17)

- Os locadores **devem apresentar os activos sujeitos a locações operacionais nos seus balanços de acordo com a natureza do activo**. (§ 9.11)

- O rendimento proveniente de locações operacionais deve ser **reconhecido numa base linear durante o prazo da locação**, salvo se outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal em que o benefício do uso do activo locado seja diminuído por incentivo concedido pelo locador. (§9.12)

Reconhecimento de locações Operacionais (§9.11ª 9.17)

- **Os custos, incluindo a depreciação, incorridos para se obter o rendimento de locação são reconhecidos como um gasto**. (§9.13)
- 9.14 — Os custos directos iniciais incorridos pelos locadores ao negociar e aceitar uma locação operacional **devem ser adicionados à quantia escriturada do activo locado e reconhecidos como um gasto durante o prazo da locação na mesma base do rendimento da locação**. (§9.14)

Reconhecimento de locações Operacionais (§9.11ª 9.17)

- 9.15 — **A política de depreciação para activos locados depreciáveis deve ser consistente com a política de depreciação normal do locador para activos semelhantes**, e a depreciação deve ser calculada de acordo com as disposições referentes a activos intangíveis e a activos fixos tangíveis.

- 9.16 — Para determinar se um activo locado ficou em **imparidade**, uma entidade aplica a NCRF 12 — Imparidade de Activos.

- 9.17 — **Um locador fabricante ou negociante não reconhece qualquer lucro de venda ao celebrar uma locação operacional porque esta não é equivalente a uma venda.**

Divulgações de locações Operacionais (§7.3 Anexo reduzido)

- Os locadores devem fazer as seguintes divulgações para as locações operacionais:
  - *a)* ***Os futuros pagamentos mínimos da locação*** *sob locações* operacionais não canceláveis no agregado e para cada um dos períodos seguintes;
    - *i) Não mais de um ano;*
    - *ii) Mais de um ano e não mais de cinco anos;*
    - *iii) Mais de cinco anos;*
  - *b) O total das rendas contingentes reconhecidas como* rendimento durante o período;
  - *c) Uma* ***descrição global dos acordos de locação*** *do* locador.

Principais mudanças Face ao POC

Locações
Diferenças SNC POC

- RESUMO:
  - Na óptica do Locatário mantém-se tudo de forma similar
    - Apenas são definidos um conjunto de conceitos e aprofundado o tratamento preconizado pela DC 25
  - Na óptica do Locatário mantém-se tudo de forma similar
    - A DC 25 era omissa em relação a esta matéria, mas o tratamento que deveria ser dado a estas questões é o mesmo que o preconizado nesta capitulo da norma PE (bem como na NCRF 9).

Leaseback

TRANSACÇÕES DE VENDA SEGUIDA DE LOCAÇÃO

- Se uma transacção de venda seguida de locação resultar numa **locação financeira**, **qualquer ganho obtido com a venda não deve ser imediatamente reconhecido como rendimento pelo vendedor/locatário, mas sim diferido e amortizado durante o prazo da locação**.
- Se a transacção de venda seguida de locação resultar numa locação operacional e a operação é estabelecida pelo justo valor, **qualquer lucro ou perda deve ser imediatamente reconhecido**.
- Se o preço de venda for abaixo do justo valor, qualquer lucro ou perda deve ser reconhecido, a menos que a perda esteja compensada por pagamentos futuros da locação abaixo do valor de mercado. Neste caso os lucros ou perdas devem ser diferidos.
- Se o preço de venda for acima do justo valor, o excesso deve ser diferido e amortizado durante o prazo da locação.

Locações (§9)

Fiscalmente

Locações

(artigo 25.º CIRC – IAS 17) NCRF 9:

CONTABILISTICAMENTE - Resumo

- Tratamento Diferenciado das locações **Operacionais vs Financeiras**

- Operações de relocação e de "sale and lease back", o ***ganho*** não deve ser reconhecido no exercício, mas sim **diferido e amortizado durante o prazo da locação.** (§53 da NCRF 9)

Locações

(artigo 25.º CIRC – IAS 17) NCRF 9:

FISCALMENTE

- Mantido o regime fiscal próprio relativamente às operações de relocação e de "sale and lease back" – Neutralidade Fiscal

- Mantida a exigência de consistência na classificação de uma mesma operação de locação pelo locatário e locador, introduzida pelo Despacho n.º5851/2004, de 25/03, do SEAF [n.º1, alínea b)]

Exemplo de Aplicação

Locações – Exemplo de Aplicação

Exemplo:
A entidade SNC, Lda. tinha, no ano 2004, boa capacidade de auto-financimento, pelo que adquiriu, a pronto, um equipamento fabril por 100.000€ (VA), o qual é depreciado pelo método da linha recta, com vida útil de 8 anos.
Em Março do ano 2010, a entidade começou a sentir dificuldades de tesouraria e teve que negociar com uma locadora uma operação de venda (a pronto) do equipamento seguida de um contrato de locação financeira (leaseback), por um período de 5 anos, pelo mesmo valor da venda:
65.000€.
Quais os lançamentos referentes à operação de leaseback, realizados em Março do ano 2010, e os efeitos fiscais, tendo em consideração que foi atribuída à maquina (aquando do leaseback) uma estimativa de vida útil de 5 anos?

Se a venda seguida de locação resultar numa locação financeira, **a transacção é um meio pelo qual o locador proporciona meios financeiros ao locatário**, com o activo como garantia. Por esta razão não é apropriado considerar como rendimento um excesso do produto da venda sobre a quantia escriturada. Tal excesso, é diferido e amortizado durante o prazo da locação (NCRF 9 § 53)

Locações – Exemplo de Aplicação

Resolução:

Pela alienação do equipamento

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Eliminação da Quantia Escriturada Bruta	282 – Rendimentos a Reconhecer	433 – AFT – Equipamento Básico	100.000€
Eliminação Depreciações Acumuladas	4383 – Depreciações Acumuladas	282 – Rendimentos a Reconhecer	75.000€
Reconhecimento Valor da Venda	121XX – Banco XXX		65.000€
		282 – Rendimentos a Reconhecer	65.000€

VA = 100.000,00 €

DA = (100.000,00 € / 8) * 6 anos = 75.000,00 €

QE = Custo - Depreciações acumuladas (DA) até N-1 - Perdas por imparidade acumuladas

QE = 100.000,00 € - 75.000,00 € = 25.000,00 €

Ganho/perda = Valor de venda - Quantia escriturada = 65.000,00 € - 25.000,00 € = 40.000,00 €

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Pelo Valor do contrato	433 – AFT – Equipamento Básico	2513 – Financiamentos por Leasing	65.000€

Locações – Exemplo de Aplicação

Resolução:

Pela alienação do equipamento

Descrição	Conta a debito	Conta a credito	Valor
Pela Regularização Anual do Rendimento Diferido	282 – Rendimentos a Reconhecer	7871 – Ganhos Alienação activos não Financeiros	8.000€
Depreciação do Exercício	6423 – Depreciações do Exercício	4383 – Depreciações acumuladas	13.000€

Rendimento a reconhecer em cada ano: Valor do ganho/n.º anos prazo locação = 40.000/5= 8.000

Depreciação Exercício = Valor Depreciavel / vida útil remanescente = 65.000/5 = 13.000€

Em resumo em 2010 o Resultado Contabilístico relativo a este bem é de -5.000€ (8.000-13.000); No entanto fiscalmente, fruto do principio da neutralidade fiscal o resultado deveria ser de -12.500 (Valor da depreciação que ocorreria se a operação de relocação não tivesse ocorrido.

Locações – Exemplo de Aplicação

Valores a reconhecer

2010 - Valor reconhecido Resultados	-5.000€
2011 - Valor reconhecido Resultados	-5.000€
2012 - Valor reconhecido Resultados	-5.000€
2013 - Valor reconhecido Resultados	-5.000€
2014 - Valor reconhecido Resultados	-5.000€

Contabilisticamente

Valores a reconhecer

2010 - Valor deveria ser Reconhecido	-12.500€
2011 - Valor deveria ser Reconhecido	-12.500€
2012 - Valor deveria ser Reconhecido	0€
2013 - Valor deveria ser Reconhecido	0€
2014 - Valor deveria ser Reconhecido	0€

Fiscalmente

Valores a corrigir (Q07)

2010	Deduzir	7.500€
2011	Deduzir	7.500€
2012	A Acrescer	5.000€
2013	A Acrescer	5.000€
2014	A Acrescer	5.000€

Correcções

Em virtude de estarmos perante quantias escriturada que diferem da sua base de tributação, nos termos da NCRF 25 - Impostos sobre o Rendimento; Deveríamos considerar os **impostos diferidos, criados e subsequente utilização, na contabilização desta situação**

Custo dos Empréstimos Obtidos

Capítulo 10 da NCRF-PE / NCRF 8

Custos dos empréstimos obtidos (§ 10)
Definição

- **Os custos de empréstimos obtidos incluem**:
  - a) ***Juros de descobertos bancários e de empréstimos obtidos a curto* e longo prazo**;
  - b) ***Amortização de custos acessórios incorridos em ligação com a* obtenção de empréstimos**;
  - c) ***Encargos financeiros com respeito a locações financeiras*** *reconhecidas* de acordo com o capítulo 9 — Locações; e
  - d) *Diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em* moeda estrangeira até ao ponto em que sejam vistos como um ajustamento do custo dos juros.

Custos dos empréstimos obtidos (§ 10)

- **Regime geral:**
  - Reconhecimento custos dos empréstimos obtidos como um **gasto no período** em que sejam incorridos (§ 10.2)

- **Excepção:**
  - Permite-se que, em circunstâncias excepcionais, **tais gastos possam ser capitalizados** (§10.3)

Importa destacar que a Capitalização destes custos **é Opcional!!!!**

Custos dos empréstimos obtidos (§10)

Ragaconta FORMAÇÃO

- **Exemplos de gastos que podem ser capitalizados**

- Custos de empréstimos obtidos que sejam **directamente atribuíveis** à aquisição, construção ou produção de um activo que se qualifica

  - **Tais custos podem ser capitalizados como parte do custo desse activo, quando seja provável que deles resultarão benefícios económicos futuros para a entidade e tais custos possam ser fiavelmente mensurados**.

    § 10.3

Custos dos empréstimos obtidos (§10)

- **Activo se qualifica**
  - É um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para venda. (10.4)

Logo podemos capitalizar custos de juros aos inventários o que não acontecia no POC

Custos dos empréstimos obtidos (§10)
Custos Elegíveis para Capitalização

Fundos Pedidos especificamente para o "projecto"

- Até ao ponto em que sejam pedidos fundos emprestados especificamente com o fim de obter um activo que se qualifica, a **quantia dos custos de empréstimos obtidos elegível para capitalização nesse activo deve ser determinada com o os custos reais dos empréstimos obtidos incorridos nesse empréstimo durante o período menos qualquer rendimento de investimento temporário desses empréstimos. (§10.5)**

Custo (em juros) do Empréstimo deduzido de eventuais rendimentos de investimentos temporários dos fundos pedidos

Fundos Pedidos de forma Geral

Na medida em que os fundos **sejam pedidos de uma forma geral e usados com o fim de obter um activo que se qualifica**, a quantia de custos de empréstimos obtidos **elegíveis para capitalização deve ser determinada pela aplicação de uma taxa de capitalização aos dispêndios respeitantes a esse activo**.

A taxa de capitalização deve ser a média ponderada dos custos de empréstimos obtidos aplicável aos empréstimos contraídos pela entidade que estejam em circulação no período, que não sejam empréstimos contraídos especificamente com o fim de obter um activo que se qualifica.

A quantia dos custos de empréstimos obtidos capitalizados durante um período **não deve exceder a quantia dos custos de empréstimos obtidos incorridos durante o período.**

Fundos Pedidos de forma Geral

Exemplo:

A empresa A, tem um conjunto de empréstimos, todos pedidos de forma geral, no montante médio ao longo do período de 200.000€; o custo total de juros incorrido foi de 8.000€; ao activo elegível foram imputados dispêndios ao longo do período no total de 100.000€.

Determine os juros a capitalizar neste activo

$$\textbf{Taxa capitalização} = \frac{\text{Custo total de juros incorridos}}{\text{Montante médio dos fundos pedidos}} = \frac{\textbf{8.000}}{\textbf{200.000}} = \textbf{4\%}$$

Custos a capitalizar = 4% * 100.000 = 4.000€

Custos dos empréstimos obtidos (§10)
Capitalização

- **A capitalização dos custos do empréstimo como parte do custo de um activo deve começar quando:**

a) Os dispêndios com o activo estejam a ser incorridos;

b) Os custos de empréstimos obtidos estejam a ser incorridos; e

c) As actividades que sejam necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.

§ 10.8

A quantia escriturada média do activo durante um período, incluindo os custos de empréstimos obtidos previamente capitalizados é normalmente uma aproximação razoável dos dispêndios aos quais a taxa de capitalização é aplicada nesse período (isto para os empréstimos não específicos) (§10.9)

Suspensão da Capitalização:

- A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve ser suspensa durante os períodos extensos em que o desenvolvimento das actividades a que se refere o parágrafo 10.8 (c) seja interrompido.
  - § 10.10

Terminus da Capitalização:

- A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve cessar **quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo elegível para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas**. (10.11)
- Quando a construção de um activo que se qualifica **for concluída por partes e cada parte estiver em condições de ser usada enquanto a construção continua noutras partes, a capitalização dos custos de empréstimos obtidos deve cessar quando todas as actividades necessárias para preparar essa parte para o seu pretendido uso ou venda estejam concluídas**. (§ 10.12)

Custos dos empréstimos obtidos (§10)
Divulgações

- 8 — Custos de empréstimos obtidos:
- 8.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:

a) ***A política contabilística adoptada*** *nos custos dos* empréstimos obtidos;

b) *A quantia de* ***custos de empréstimos obtidos capitalizada*** durante o período; e

c) ***A taxa de capitalização usada*** *para determinar a* quantia do custo dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.

Diferenças Face ao POC

Custos dos empréstimos obtidos (§10)
Diferenças SNC vs POC

- ✓ A possibilidade de capitalização de juros, no POC limitada às imobilizações, é alargada aos inventários.
- ✓ Em caso de Suspensão da obra, a capitalização dos custos em juros tem de ser suspensa (POC omisso.)
- ✓ Fundos pedidos de forma geral podem ser imputados, através da taxa média, aplicada aos dispêndios específicos do activo (POC omisso)
- ✓ Divulgação da politica adoptada (POC era omisso)

Custos com Empréstimos (§10)

Fiscalmente

Custos com Empréstimos (§10)

Aceite na integra o tratamento contabilístico

Opção como Gasto	*Opção Capitalizar*
- REDUZ carga fiscal - REDUZ RLE - resultados futuros (>), porque não são afectados pela depreciação dos juros que se capitalizaram;	- AUMENTA carga fiscal - AUMENTA RLE - resultados futuros (<), porque são afectados pela depreciação dos juros que se capitalizaram;
Difere o pagamento de impostos	**Antecipa o pagamento de impostos**

Exemplos de Aplicação

Custos dos empréstimos obtidos (§10)
Exemplos:

Questão:

Os gastos de financiamento associados aos activos fixos tangíveis que são capitalizáveis,

1. *devem ser depreciados durante o período da dívida que os provocou;*
2. *atenta a característica inerente à sua intangibilidade, devem ser amortizados durante o período usado pela empresa para os seus intangíveis*
3. *devem ser depreciados durante o período de vida útil do bem.*

R.: *Quando os gastos de financiamento são capitalizados, passam a fazer parte do custo produção, devendo, por conseguinte, ser depreciados durante o período de vida útil do bem, logo a resposta correcta é a 3*

Inventários

Capítulo 11 da NCRF-PE / NCRF 18

Inventários (§11)
Definição

- **Justo Valor:** é a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.

- **Valor Realizável Líquido:** é o preço de venda **estimado no** decurso ordinário da actividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efectuar a venda.

Inventários (§11)
Definição

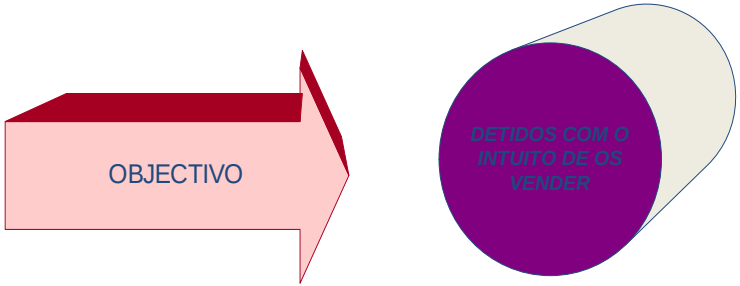
São activos:

a) ***Detidos para venda*** *no decurso ordinário da actividade empresarial;*

b) ***No processo de produção para tal venda****; ou*

c) ***Na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação*** **de serviços.**

§11.1



DIRECTA OU INDIRECTAMENTE

Inventários (§11)
Definição

3 INVENTÁRIOS E ACTIVOS BIOLÓGICOS *

31 Compras

32 Mercadorias

33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo

34 Produtos acabados e intermédios

35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos

36 Produtos e trabalhos em curso

37 Activos biológicos

38 Reclassificação e regularização de inventários e activos biológicos

39 Adiantamentos por conta de compras

Inventários (§11)

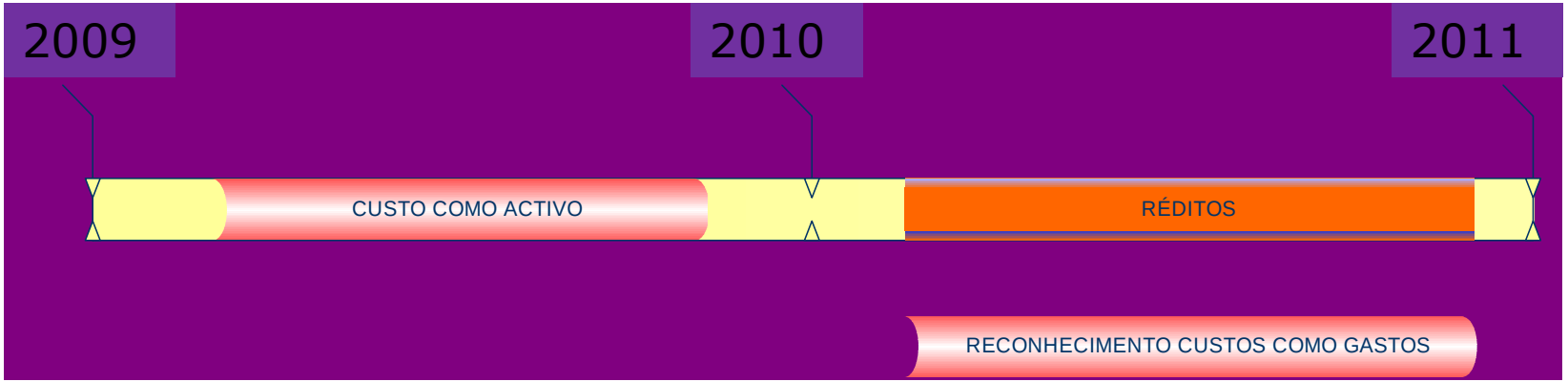
Mensuração

Inventários (§11)

Inventários

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

A quantia do custo é reconhecida como um activo e deve ser transportada até que os réditos relacionados sejam reconhecidos.



Mensuração inicial: Custo de aquisição ou Produção

Mensuração Subsequente:

Os inventários devem ser mensurados pelo **mais baixo** de entre: (§11.1)

- ✓O **custo**
- ✓Ou **valor realizável líquido**

Inventários (§11)
Custos dos inventários

- **O custo dos inventários deve incluir todos os:**

a) **Custos de compra,**

b) **custos de conversão (custos de transformação) e**

c) **outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais.**

(§11.2)

Inventários (§11)
Custos dos inventários

- Os **custos de compra** de inventários incluem o **preço de compra, direitos de importação e outros impostos** (que não sejam os subsequentemente recuperáveis das entidades fiscais pela entidade) **e custos de transporte, manuseamento e outros custos directamente atribuíveis** à aquisição de bens acabados, materiais e de serviços. **Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes deduzem-se na determinação dos custos de compra.**

§ 11.3

- Uma entidade pode comprar inventários com condições de **liquidação diferida**. Quando o acordo contenha efectivamente um **elemento de financiamento,** esse elemento, por exemplo uma diferença entre o preço de compra para condições de crédito normais e a quantia paga, é reconhecido **como gasto de juros** durante o período do financiamento.

- **§11.4**

Inventários - Contabilisticamente

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

✓ **Custo de conversão**: 1/2

Incluem:

custos directamente relacionados com as unidades de produção

tais como → mão de obra directa.

(NCRF 18 §12 e NCRF-PE 11.5)

Inventários - Contabilisticamente

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

✓ **Custo de conversão**: 2/2

Também incluem uma imputação sistemática de:

- ✓ de gastos gerais de produção fixos
- ✓ de gastos gerais de produção variáveis

que sejam incorridos ao converter matérias em bens acabados.

(NCRF 18 §12 e NCRF-PE 11.5)

Inventários - Contabilisticamente

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

✓ **Gastos gerais de produção fixos**:

custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção.

Exemplo: depreciação e manutenção de edifícios e de equipamento de fábricas e os custos de gestão e administração da fábrica.

(NCRF 18 §12 e NCRF-PE 11.5)

Inventários - Contabilisticamente

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

✓ **Gastos gerais de produção variáveis:**

Custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção.

Exemplo: materiais indirectos.

(NCRF 18 §12 e NCRF-PE 11.5)

Inventários (§11)
Custos dos inventários

- **Os custos de conversão de inventários incluem os custos:**

a) **Directamente relacionados com as unidades de produção**, tais como mão de obra directa.

b) Também incluem uma imputação sistemática de **gastos gerais de produção fixos e variáveis** que sejam incorridos ao converter matérias em bens acabados.

i. **Os gastos gerais de produção fixos são os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção**, tais como a depreciação e manutenção de edifícios e de equipamento de fábricas e os custos de gestão e administração da fábrica.

ii. **Os gastos gerais de produção variáveis são os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção** tais como materiais indirectos.

§ 11.5

Inventários - Contabilisticamente

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

A imputação de gastos gerais de produção fixos aos custos de conversão **é baseada na capacidade normal das instalações de produção**.

(NCRF 18 §13 e NCRF-PE 11.6)

Inventários (§11)
Imputação Gastos Gerais Produção

- A imputação de **gastos gerais de produção fixos** aos custos de conversão **é baseada na capacidade normal das instalações de produção**.
- **A capacidade normal é a produção que se espera que seja atingida em média** durante uma quantidade de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais.
- A quantia de gastos gerais de produção fixos imputada a cada unidade de produção não é aumentada como consequência de baixa produção ou de instalações ociosas.
- Os gastos gerais não imputados são reconhecidos como um gasto no período em que sejam incorridos.
- Em períodos de produção anormalmente alta, a quantia de gastos gerais de produção fixos imputados a cada unidade de produção é diminuída a fim de que os inventários não sejam mensurados acima do custo.
- Os gastos gerais de produção **variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção**.

§ 11.6

Inventários (§11)
Imputação Gastos Gerais Produção

Produtos conjuntos e subprodutos

- Um processo de produção pode resultar na produção simultânea de mais de um produto. Este é o caso, por exemplo, quando sejam produzidos produtos conjuntamente ou quando haja um produto principal e um subproduto.
- Quando os custos de conversão de cada produto não sejam separadamente identificáveis, eles são imputados entre os produtos por um critério racional e consistente.
- A imputação pode ser baseada, por exemplo, no **valor relativo das vendas de cada produto**, seja na fase do processo de produção quando os produtos se tornam separadamente identificáveis, seja no acabamento da produção.
- A maior parte dos subprodutos, pela sua natureza, são imateriais. Quando seja este o caso, eles são muitas vezes mensurados pelo valor realizável líquido e este valor é deduzido do custo do produto principal. Como consequência, a quantia escriturada do produto principal não é materialmente diferente do seu custo.

§ 11.7

Outros custos a incluir em inventários

- Outros custos somente são incluídos nos custos dos inventários até ao ponto em que **sejam incorridos para os colocar no seu local e na sua condição actuais**. Por exemplo, pode ser apropriado incluir no custo dos inventários gastos gerais que não sejam industriais ou os custos de concepção de produtos para clientes específicos. (§11.8)

- Em circunstâncias limitadas, os custos de empréstimos obtidos são incluídos no custo dos inventários. Estas circunstâncias estão identificadas no capítulo 10 — Custos de Empréstimos Obtidos. (§11.9)

Inventários (§11)
Custos a excluir dos Inventários

- Exemplos de **custos excluídos** do custo dos inventários e reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos:

a) **quantias anormais de materiais desperdiçados**, de mão de obra ou de outros custos de produção;

b) **custos de armazenamento**, a menos que esses custos sejam necessários ao processo de produção antes de uma nova fase de produção;

c) **gastos gerais administrativos** que não contribuam para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais; e

d) **custos de vender**.

Inventários (§11)
Custos dos Inventários



Inventários (§11)
Custos dos Inventários de um Prestador de Serviços

- Desde que os prestadores de serviços tenham inventários, estes **são mensurados pelos custos da respectiva produção**. Esses custos consistem sobretudo:
  - **Nos custos de mão -de -obra** e
  - **Outros custos com o pessoal** directamente envolvido na prestação do serviço, incluindo pessoal de supervisão, e
  - **Os gastos gerais atribuíveis**. (incluindo materiais)

§11.11

Exemplo uma oficina que tem uma reparação num veiculo a meio em 31/12

Custos Excluídos

- A mão -de -obra e outros custos relacionados com as vendas e com o pessoal geral administrativo não são incluídos, mas são **reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos**. O custo dos inventários de um prestador de serviços não inclui as margens de lucro nem os gastos gerais não atribuíveis que muitas vezes são incluídos nos preços cobrados pelos prestadores de serviços.

§ 11.11

Inventários (§11)
Custo do produto agrícola colhido proveniente de activos biológicos

Bragaconta FORMAÇÃO

- Os inventários que compreendam o produto agrícola que uma entidade tenha colhido proveniente dos seus activos biológicos são mensurados, no reconhecimento inicial, pelo **seu justo valor menos os custos estimados no ponto de venda na altura da colheita**. Este é o custo dos inventários à data para aplicação desta Norma.
- **Considera -se uma aproximação razoável do justo valor as cotações oficiais de mercado, designadamente as disponibilizadas pelo Sistema de Informação de Mercados Agrícolas**.
  - § 11.12

Inventários (§11)
Técnicas para a mensuração do custo

- As técnicas para a mensuração do custo de inventários, tais como o método do **custo padrão ou o método de retalho, podem ser usadas por conveniência se os resultados se aproximarem do custo**.
- **Os custos padrão** tomam em consideração os níveis normais dos materiais e consumíveis, da mão -de -obra, da eficiência e da utilização da capacidade produtiva. Estes devem ser regularmente revistos e, se necessário, devem sê-lo à luz das condições correntes.

§ 11.13

Inventários (§11)
Fórmulas de custeio

- O custo dos inventários de itens que não sejam geralmente intermutáveis e de bens ou serviços produzidos e segregados para projectos específicos deve ser atribuído pelo uso da **identificação específica dos seus custos individuais**. (§11.15)

- O custo dos inventários, que não sejam os tratados no parágrafo anterior, deve ser atribuído pelo uso da fórmula "**primeira entrada, primeira saída" (FIFO)** ou da **fórmula do custeio médio ponderado**. Uma entidade deve usar a mesma fórmula de custeio para todos os inventários que tenham uma natureza e um uso semelhantes para a entidade. Para os inventários que tenham outra natureza ou uso, poderão justificar-se diferentes fórmulas de custeio. (§11.16)

RELEMBRANDO:

Os inventários devem ser mensurados pelo **mais baixo** de entre:

- ✓ O **custo**
- ✓ ou o **valor realizável líquido**

§11.1

Inventários (§11)

Valor realizável líquido

Valor Realizável líquido

- **É o preço** de venda estimado no decurso ordinário da actividade empresarial **menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efectuar a venda**.
  - Anexo I á NCRF-PE

PREÇO DE VENDA ESTIMADO NO DECURSO ORDINÁRIO DA ACTIVIDADE EMPRESARIAL

(-)

OS CUSTOS ESTIMADOS DE ACABAR O INVENTÁRIO

(-)

OS CUSTOS ESTIMADOS NECESSÁRIOS PARA EFECTUAR A VENDA

Inventários (§11)

Valor realizável líquido

- O custo dos inventários pode não ser recuperável se esses inventários estiverem **danificados, se se tornarem total ou parcialmente obsoletos ou se os seus preços de venda tiverem diminuído**.

- O custo dos inventários pode também não ser recuperável se **os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para realizar a venda tiverem aumentado**.

Inventários (§11)

Valor realizável líquido

- A prática de reduzir o custo dos inventários *(write down) para o valor realizável líquido é consistente com o ponto de* vista de que os **activos não devem ser escriturados por quantias superiores àquelas que previsivelmente resultariam da sua venda ou uso**.
- Os materiais e outros consumíveis detidos para o uso na produção de inventários não serão reduzidos abaixo do custo se for previsível que os produtos acabados em que eles serão incorporados sejam vendidos pelo custo ou acima do custo. (11.18)

Exemplo de Aplicação

Inventários (§11)

Valor realizável líquido

Exemplo:

- A Empresa A detém no seu Stock 10.000 kg de aço cujo custo aquisição foi 1€/KG; o preço do aço no mercado é de 0.5€/KG.
- Qual o valor a incluir no inventário se a empresa:
  a) Se dedicasse à compra e venda de aço
     a) Custo = 10.000
     b) Valor realizável = 5.000

     ==» Valor Inventario = 5.000 (reconhecida a imparidade de 5.000
  b) Utilizasse o aço na sua produção
     a) Custo = 10.000
     b) Valor realizável – neste caso é necessário analisar o valor dos PA

     ==» logo Valor Inventario = 10.000

Reconhecimento como Gastos

Inventários (§11)

Reconhecimento como Gasto

- Quando os inventários **forem vendidos**, a **quantia escriturada desses inventários deve ser reconhecida como um gasto do período em que o respectivo rédito seja reconhecido.** (§11.20)

Custo das Vendas – levado às diferentes subcontas da 61

- A quantia de qualquer **ajustamento dos inventários** para o valor realizável líquido e todas as perdas de inventários devem ser reconhecidas como um **gasto do período em que o ajustamento ou perda ocorra.** (§11.20)

Registo de uma imparidade (652/3X9)

Inventários (§11)
Reversão/Anulação Imparidades

Bragaconta FORMAÇÃO

Itens Vendidos

A quantia de qualquer **reversão do ajustamento de inventários**, proveniente de um aumento no valor realizável líquido, deve ser reconhecida como **uma redução na quantia de inventários reconhecida como um gasto no período em que a reversão ocorra**. i.e nos custos das vendas (§11.20)

Anulação da Imparidade Registada dos itens vendidos – 3X9/61X

Itens não Vendidos

Quando as circunstâncias que anteriormente resultavam em ajustamento ao valor dos inventários deixarem de existir ou quando houver uma clara evidência de um aumento no valor realizável líquido (…) **a quantia do ajustamento é revertida** (i.e. a reversão **é limitada à quantia do ajustamento original**) (…) Isto ocorre, por exemplo, quando um item de inventários que é escriturado pelo valor realizável líquido (…) está ainda detido num período posterior e o seu preço de venda aumentou. (§11.19)

Reversão da Imparidade de Itens que permanecem em stock – 3X9/7622

Inventários (§11)

Reconhecimento como Gasto

- **Alguns inventários podem ser imputados a outras contas do activo**, como por exemplo, inventários usados como um componente de activos fixos tangíveis de construção própria. Os inventários imputados desta forma a um outro activo, são reconhecidos como um gasto durante a vida útil desse activo. (§11.21)

Divulgações

Inventários (§11)

Divulgações

- 9.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:
  - a) ***As políticas contabilísticas adoptadas*** *na mensuração* dos inventários, incluindo a fórmula de custeio usada;
  - b) ***A quantia total escriturada de inventários e a quantia*** **escriturada em classificações apropriadas para a entidade;**
  - c) *A quantia de inventários* ***escriturada pelo justo valor*** **menos os custos de vender**;
  - d) *A quantia de* ***inventários reconhecida como um gasto*** durante o período;
  - e) *A quantia de qualquer* ***ajustamento de inventários*** **reconhecida como um gasto do período de acordo com o parágrafo 11.20**;

Inventários (§11)

Divulgações

a) *A quantia de qualquer reversão de ajustamento que* tenha sido reconhecida como uma redução na quantia de inventários reconhecida como gasto do período de acordo com o parágrafo 11.20;

b) ***As circunstâncias ou acontecimentos que conduziram* à reversão de um ajustamento de inventários de acordo com o parágrafo 11.20**; e

c) *A quantia escriturada de inventários* ***dados como* penhor de garantia a passivos.**

Inventários (§11)

SNC vs POC

Inventários (§11)

SNC vs POC

- ✓ O LIFO deixa de ser aceite como critério de Valorimetria
- ✓ A imputação dos gastos industriais fixos aos custos de conversão passa a ser feita, obrigatoriamente em função da capacidade normal, enquanto no POC está era uma das opções
- ✓ O SNC permite a inclusão dos custos de financiamento nos inventários o POC não permitia
- ✓ No SNC a entidade deve usar a mesma formula de custeio para inventários de natureza semelhante, o POC era omisso nesta matéria.

Inventários (§11)

Fiscalmente

Inventários - Ajustamentos

(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

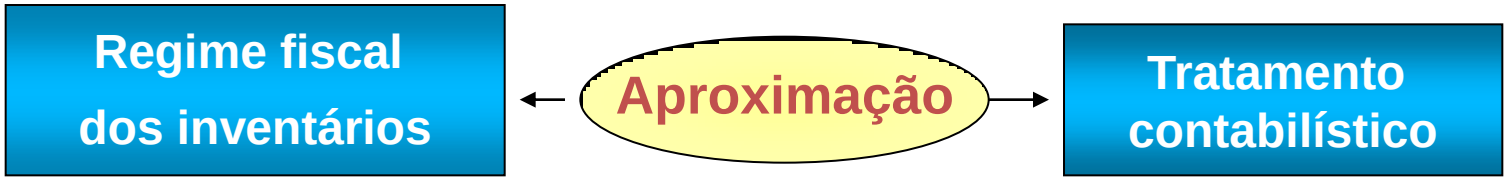
Com os novos normativos contabilísticos, o regime fiscal dos inventários aproxima-se mais do tratamento contabilístico.

São dedutíveis no apuramento do lucro tributável os **ajustamentos em inventários** reconhecidos no período de tributação até ao limite da diferença entre o custo de aquisição ou de produção dos inventários e o respectivo valor realizável líquido (VRL) referido à data do balanço, quando este for inferior àquele (nº1 do artigo 28º do CIRC)

Inventários (§11)

Inventários - Ajustamentos

(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:



- No cálculo do "ajustamento" passa a ser deduzido ao custo o VRL, o que significa **passar a aceitar a dedução dos gastos previsíveis de acabamento e venda. (nº2 artigo 8º do CIRC)**

Inventários (§11)

Inventários – Inclusão de custos de empréstimos obtidos (NCRF 10) (artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

- No caso de os inventários requererem um período superior a um ano para atingirem a sua condição de uso ou venda, incluem -se no custo de aquisição ou de produção, os **custos de empréstimos obtidos** que lhes sejam **directamente** atribuíveis de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável (nº2 do artigo 26º do CIRC)

Inventários (§11)

Inventários – Resumo

(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:

FISCALMENTE

- **No cálculo do ajustamento passa a ser utilizado o valor realizável líquido, embora com a definição prevista no Código**
- **Deixa de ser permitida a utilização do método LIFO**
- **Passa a ser possível Capitalizar os Encargos Financeiros nos Inventários**

Exemplo de Aplicação

Inventários (§11)
Exemplo

Exemplo: Adaptado de SNC explicado

A produção de aguardente velha implica o seu armazenamento por 15 anos. Como tratar o custo de armazenagem

Resposta: O Custo de armazenagem deve ser capitalizado, pois apesar de em regra não o dever ser, esta situação está excepcionada

Inventários (§11)

SNC vs POC

Exemplo: Adaptado de SNC explicado

Onde se deve contabilizar a reversão no período, de uma redução, por imparidade, de inventários de períodos anteriores?

Resposta: A reversão deve ser deduzida ao montante do custo das vendas

CASO PRÁTICO n.º 5:

Em 2009-12-31, uma dada empresa verificou a necessidade de efectuar um ajustamento para depreciação de existências, tendo em conta os seguintes elementos:

- custo de aquisição dos inventários: 3.530
- preço de mercado dos inventários: 3.200
- valor realizável líquido: 3.000

Quais os procedimentos a adoptar pela empresa e respectivas consequências fiscais?

RESOLUÇÃO:

Contabilisticamente:

✓ no exercício de 2009 reconhece o ajustamento de existências: 330 (3.530 – 3.200)

✓ em 2010-01-01, nos movimentos de transição para o SNC, aplica a NCRF 18, em consequência reconhece novo ajustamento em inventários no valor de 200 (3.200 – 3.000) por contrapartida de resultados transitados

Fiscalmente:

✓ o ajustamento efectuado em 2009 foi dedutível para efeitos fiscais

✓ **deduz** no Q. 07 da modelo 22: **40** em cada um dos exercícios de 2010 a 2014, inclusive, desde que a determinação do VRL se mostre bem suportada

Redito

Capítulo 12 da NCRF-PE / NCRF 20

Rédito (§12)

- Anota-se a forte semelhança entre as disposições do capítulo que integra a norma PE com as que constavam da Directriz contabilística actualmente ainda em vigor.
- Essencialmente, esta norma PE respeita ao tratamento contabilístico do rédito proveniente das: (§12.1)
  - venda de bens;
  - prestação de serviços; e
  - uso por outros de activos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos.

Redito - É o influxo bruto de benefícios económicos durante o período proveniente do curso das actividades ordinárias de uma entidade quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio, que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio.

Rédito (§12)

A questão primordial na contabilização do rédito é a de determinar ***quando reconhecer o mesmo. O rédito é*** *reconhecido quando for* ***provável que benefícios económicos futuros fluirão para a entidade e esses*** *benefícios possam ser* ***fiavelmente mensurados.”***

Mensuração

Rédito (§12)

- **Mensuração do rédito**
  - **O rédito deve ser mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber**
- Esta, em geral, é determinada por acordo entre a entidade e o comprador ou utente do activo, tomando em consideração **a quantia de quaisquer descontos comerciais e de quantidade concedidos pela entidade.**

§12.2

As quantias cobradas por conta de terceiros tais como impostos sobre vendas, impostos sobre bens e serviços e impostos sobre o valor acrescentado **são excluídos do rédito.** (§12.3)

Num relacionamento de agência, **o rédito é a quantia de comissão**. As quantias cobradas por conta do mandante não são rédito. (§12.4)

Rédito (§12)

Mensuração do rédito

- **O rédito proveniente da venda de bens** deve ser reconhecido quando tiverem sido satisfeitas **todas as condições seguintes**:

  a) a entidade tenha **transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da propriedade dos bens**;

  b) a entidade não mantenha envolvimento continuado de gestão com grau geralmente associado com a posse, nem o controlo efectivo dos bens vendidos;

  c) a quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada;

  d) seja provável que os benefícios económicos associados com a transacção fluam para a entidade; e

  e) os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transacção possam ser fiavelmente mensurados.

§12.4

Rédito (§12)
Redito das Vendas

- A avaliação de **quando uma entidade transferiu os riscos e vantagens significativos da propriedade para o comprador** exige um exame das circunstâncias da transacção.
- Na maior parte dos casos, a transferência dos riscos e vantagens da propriedade **coincide com a transferência do documento legal ou da passagem da posse para o comprador.** Este é o caso da maioria das vendas a retalho.
- Noutros casos, a transferência de riscos e vantagens de propriedade ocorre num momento diferente da transferência do documento legal ou da passagem da posse.

(§12.5)

Rédito (§12)
Redito das Vendas

- Se a entidade **retiver significativos riscos de propriedade, a transacção não é uma venda e o rédito não é reconhecido**. Uma entidade pode reter um risco significativo de propriedade de muitas maneiras.

- São exemplos de situações em que a entidade pode reter os riscos significativos e vantagens de propriedade: (cont.)

  c) *Quando os bens* ***sejam expedidos sujeitos a instalação e a instalação*** **seja uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluído pela entidade**; e

  d) *Quando o comprador tenha o* ***direito de rescindir a compra por uma*** **razão especificada no contrato de venda e a entidade não esteja segura acerca da probabilidade de devolução**. (§12.6)

Rédito (§12)
Redito das Prestações de Serviços

- Quando **o desfecho de uma transacção que envolva a prestação de serviços possa ser fiavelmente estimado, o rédito associado com a transacção deve ser reconhecido com referência à fase de acabamento da transacção à data do balanço**. O desfecho de uma transacção pode ser fiavelmente estimado quando todas as condições seguintes forem satisfeitas:
  - *a)* *A quantia **de rédito possa ser fiavelmente mensurada**;*
  - *b)* *Seja **provável que os benefícios económicos associados à transacção** **fluam para a entidade**;*
  - ***c)*** ***A fase de acabamento da transacção à data do balanço possa ser fiavelmente mensurada**; e*
  - ***d)*** ***Os custos incorridos com a transacção e os custos para concluir a transacção possam ser fiavelmente mensurados**.*

§12.7

- **Rédito na prestação dos serviços**
  - **Quando os serviços sejam desempenhados por um número indeterminado de actos durante um período específico de tempo**, o rédito é reconhecido numa base de linha recta durante o período específico a menos que haja evidência de que um outro método represente melhor a fase de acabamento. Quando um acto específico seja muito mais significativo do que quaisquer outros actos, o reconhecimento do rédito é adiado até que o acto significativo seja executado. (§12.8)
  - **Quando o desfecho da transacção que envolva a prestação de serviços não possa ser estimado com fiabilidade, o rédito somente deve ser reconhecido na medida em que sejam recuperáveis os gastos reconhecidos.** (§12.9)

Resumo

Percentagem de Acabamento

Estimativa de Resultado Razoável	Resultado não Estimável	Perda Expectável
⇩	⇩	⇩
Reconhecer Rendimento de acordo com % Acabamento	Reconhecer Rendimento Apenas no Montante dos custos Recuperáveis	Reconhecer perda Imediatamente

Rédito (§12)
Juros, Royalties e Dividendos

- O rédito proveniente do uso por outros de activos da entidade que produzam juros, *royalties e dividendos deve ser reconhecido nas* bases estabelecidas no parágrafo 12.11, quando:
  - ***a)*** ***Seja provável que os benefícios económicos associados com a* transacção fluam para a entidade**; e
  - *b)* *A quantia do rédito possa* ***ser fiavelmente mensurada.***

§12.10

- O rédito deve ser reconhecido nas seguintes bases:
  - *a)* *Os* ***juros*** *devem ser reconhecidos utilizando o* ***regime de acréscimo****;*
  - ***b)*** ***Os royalties devem ser reconhecidos segundo o regime de acréscimo* de acordo com a substância do acordo relevante**; e
  - *c)* *Os dividendos devem ser* ***reconhecidos quando for estabelecido o* direito do accionista receber o pagamento**.

§12.11

Rédito (§12)
Juros, Royalties e Dividendos

- **Resumo**

Juros	Royalties	Dividendos
Base de proporção temporal para ter em conta a rendibilidade efectiva do activo (Juro Efectivo v.s. Juro Nominal)	Base do acréscimo Imputação Sistemática de acordo com os termos do contrato	Quando os accionistas tiverem direito a receber o pagamento estabelecido (Imputação)

Rédito (§12)

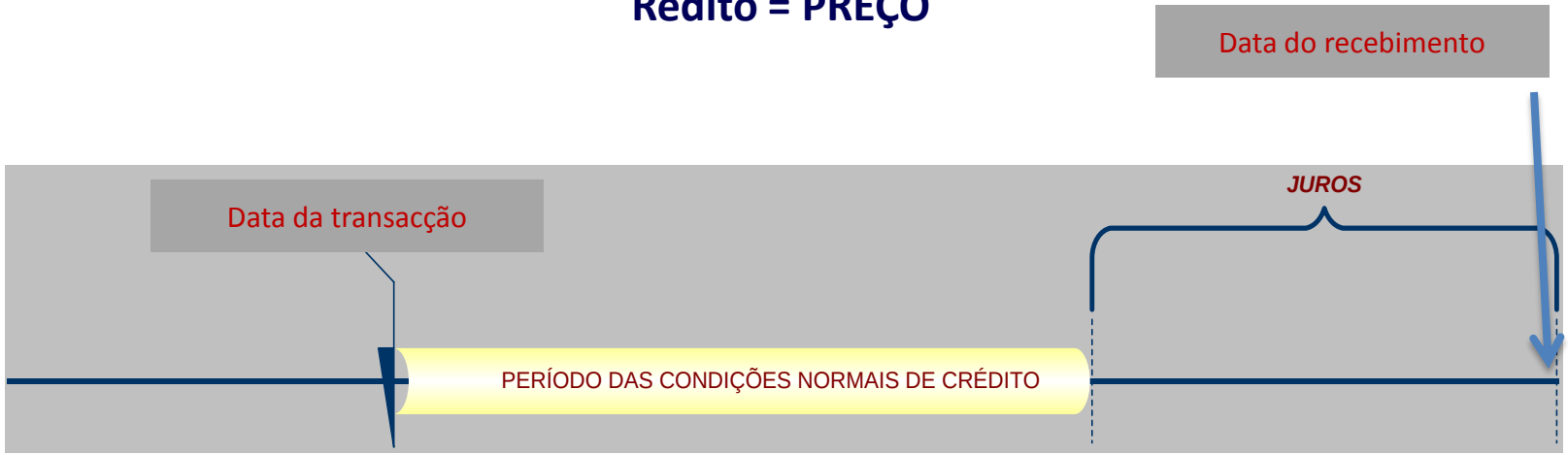
- **Mensuração – O Redito deve ser mensurado pelo justo valor da retribuição ou contraprestação recebida ou a receber, líquido de *Rappel e outros* descontos comerciais concedidos.**

Se influxo for diferido no tempo, o rédito deve ser medido pelo Valor Presente, sempre que a diferença para o valor nominal seja materialmente relevante.

(Situação não prevista norma PE mas aplicável fruto hierarquia das normas)

Justificação da Necessidade de descontar Valores –

FACTURA = PREÇO + JUROS
Rédito = PREÇO



Divulgações

- 10.1 — Uma entidade deve divulgar:
  - *a)* ***As políticas contabilísticas adoptadas*** *para o reconhecimento* do rédito incluindo os métodos adoptados para determinar a fase de acabamento de transacções que envolvam a prestação de serviços;
  - *b) A quantia de cada* ***categoria significativa de rédito*** *reconhecida* durante o período incluindo o rédito proveniente de:
    - *i) Venda de bens;*
    - *ii) Prestação de serviços;*
    - *iii) Juros;*
    - *iv) Royalties; e*
    - *v) Dividendos.*

Rédito (§12)

Fiscalmente

Rédito (§12)

Periodização do lucro tributável

(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20 – Redito :

Contabilisticamente - Resumo

- **Reconhecimento depende da verificação cumulativa de determinadas condições**
- Mensuração é efectuada pelo **justo valor da retribuição recebida ou a receber líquida de descontos comerciais e de quantidade**
- Havendo diferimento do recebimento do rédito é possível que o **justo valor seja menor que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber (Valor descontado)**
  - Neste caso, a diferença é reconhecida como rédito de juros
- Quando haja créditos considerados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação é permitido reconhecer o **rédito até ao montante dos respectivos custos recuperáveis**.

Rédito (§12)

Periodização do lucro tributável

(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20 – Redito :

Em Termos Fiscais

- **Mantém-se o princípio da realização**, ou seja, mantêm-se as regras anteriores: os réditos relativos a vendas e a prestações de serviços são considerados no período de tributação a que respeitam, **pela quantia nominal da contraprestação, independentemente do seu recebimento**
- Não é aceite, para efeitos fiscais, a aplicação contabilística da IAS 18 na **parte em que permite, quando haja diferimento do rédito, determinar um justo valor menor que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber**

Rédito (§12)

Periodização do lucro tributável

(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20 – Redito :

Assim, não são **relevantes para efeitos fiscais:**

- **O método de valorização do rédito através do valor descontado das receitas futuras,** nem
- **O reconhecimento parcial do rédito em função de uma estimativa de incobrabilidade da contraprestação**

Base Contabilística difere da base fiscal ⇨ Correcções ao Resultado Contabilístico

Exemplo de Aplicação

Exemplo 1:

Em Dezembro de 2010 a empresa Castelo, SA, Vendeu uma maquina (mercadoria), a um seu cliente pelo montante de 10.000.000€ , Valor a ser recebido em duas prestações, a 1ª em Junho de 2011 e a segunda em 31/12 de 2015.

Proceda ao registo contabilístico da operação e indique as consequências em termos fiscais?

(Pressuposto Taxa de actualização de 4,564%)

RESOLUÇÃO Exemplo 1:

Quantia nominal ou bruta da retribuição: **5.000.000€ + 5.000.000€ = 10.000.000€**

$$\text{Actualização Valor} = \frac{\text{Valor Futuro}}{(1+i)^{n}} = \frac{5.000.000€}{(1+0.04564)^{5}} = 4.000.000€$$

Redito a reconhecer (Contabilisticamente) (NCRF 20 §11 e NCRF-PE §12)

Parcela a receber a curto Prazo	5.000.000€
Valor descontado do Valor a receber Futuro	4.000.000€
Total	**9.000.000€**

Redito a reconhecer (Fiscalmente)

Quantia nominal da Contraprestação (18º nº 5)	**10.000.000€**

5 — Os réditos relativos a vendas e a prestações de serviços são imputáveis **ao período de tributação a que respeitam pela quantia nominal da contraprestação**. (Artigo 18ª do CIRC)

RÉDITO - Resolução Exemplo 1

Valores a reconhecer

2010	- Redito da Venda	9.000.000€
2011	- Rendimento de Juros	182.558€
2012	- Rendimento de Juros	190.890€
2013	- Rendimento de Juros	199.602€
2014	- Rendimento de Juros	208.712€
2015	- Rendimento Juros	218.238€

Contabilisticamente

Valores a reconhecer

2010	- Redito da Venda	10.000.000€
2011	- Rendimento de Juros	0€
2012	- Rendimento de Juros	0€
2013	- Rendimento de Juros	0€
2014	- Rendimento de Juros	0€
2015	- Rendimento Juros	0€

Fiscalmente

Valores a corrigir (Q07)

2010	Acrescer	1.0000.000€
2011	Deduzir	192.558€
2012	Deduzir	190.890€
2013	Deduzir	199.602€
2014	Deduzir	208.712€
2015	Deduzir	218.238€

Correcções

Em virtude de estarmos perante quantias escriturada que diferem da sua base de tributação, nos termos da NCRF 25 - Impostos sobre o Rendimento; Deveríamos considerar os **impostos diferidos, criados e subsequente utilização, na contabilização desta situação**

RÉDITO - Resolução Exemplo 1

Exercício	Valor inicial da Divida (A)	Juros (B = A * 4,564%)	Valor Final (C = A+B)
2011	4.000.000 €	182.558 €	4.182.558 €
2012	4.182.558 €	190.890 €	4.373.448 €
2013	4.373.448 €	199.602 €	4.573.051 €
2014	4.573.051 €	208.712 €	4.781.762 €
2015	4.781.762 €	218.238 €	5.000.000 €

Calculo dos rendimentos dos juros à taxa de 4,564%, nos termos dos § 11 e 29 e 30 da NCRF 20

Provisões e outros passivos

Capítulo 13 da NCRF-PE / NCRF 21

Definições

- Conceitos:

- **Provisões**
  - são obrigações sempre que se possa **efectuar uma estimativa fiável**,
    - são **reconhecidas como passivos** porque são obrigações presentes e é provável que um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar as obrigações

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes (§13) - Conceitos

- Passivos contingentes
- **Não são reconhecidos como passivos** porque:
  - (i) **são obrigações possíveis**, uma vez que **carecem de confirmação sobre se a entidade tem ou não uma obrigação presente** que possa conduzir a um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos; ou
  - (ii) são obrigações presentes que não satisfazem os critérios de reconhecimento deste capítulo, seja porque:
    - **não é provável que será necessário um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos para liquidar a obrigação,**
    - **seja porque não pode ser feita uma estimativa suficientemente fiável da quantia da obrigação**.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes (§13) - Conceitos

- **Activos contingentes**

- **Não são reconhecidos como activos**

  - pois **são possíveis activos provenientes de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob o controlo da entidade.**

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes (§13) - Reconhecimento

Bragaconta FORMAÇÃO

- As provisões (incluindo as de carácter ambiental) – como elemento do passivo que são - **só devem ser reconhecidas quando cumulativamente: (§13.4)**
  - uma entidade tenha uma **obrigação presente** (legal ou construtiva) como resultado de um **acontecimento passado** (acetato seguinte);
  - seja **provável que um exfluxo de recursos** que incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar a obrigação; e
  - possa ser feita uma **estimativa fiável da quantia da obrigação**.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- **Um acontecimento passado** que conduza a uma obrigação presente é chamado um acontecimento que cria obrigações.

- Para um evento ser considerado um acontecimento que cria obrigações, **é necessário que a entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar a obrigação por ele criada, o que apenas ocorre**:

  - quando **a liquidação da obrigação possa ser imposta legalmente**, ou

  - no caso de uma obrigação construtiva, **quando o evento (que pode ser uma acção da própria entidade) crie expectativas válidas em terceiros de que ela cumprirá a obrigação.**

§13.6

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes (§13) - Reconhecimento

- **Para que um passivo se qualifique para reconhecimento precisa de haver** não somente uma obrigação presente mas também a **probabilidade de um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos para liquidar essa obrigação**.
- Um exfluxo de recursos ou outro acontecimento é considerado como **provável** se o acontecimento for mais provável do que não de ocorrer, isto é, se a probabilidade de que o acontecimento ocorrerá for maior do que a probabilidade de isso não acontecer.
- **Quando não for provável** que exista uma obrigação presente, uma entidade **divulga um passivo contingente**, a menos que a possibilidade de um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos **seja remota.**

§13.7

Provisões vs passivos contingentes

Bragaconta FORMAÇÃO

Provisão

São reconhecidas (desde que possa ser efectuada uma estimativa fiável) **como passivos** porque são **obrigações presentes** e é **provável que um exfluxo** de recursos que incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar as obrigações.

Passivo contingente

Não são reconhecidos como passivos porque:

(i) **São obrigações possíveis**, uma vez que carecem de confirmação sobre se a entidade tem ou não uma obrigação presente que possa conduzir a um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos;

ou

(ii) **São obrigações presentes** que não satisfazem os critérios de reconhecimento desta Norma, seja porque **não é provável que será necessário um exfluxo** de recursos que incorporem benefícios económicos para liquidar a obrigação, seja porque não pode ser feita uma estimativa suficientemente fiável da quantia da obrigação.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- O uso de estimativas é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras e não prejudica a sua fiabilidade.
  - Isto é especialmente verdade no caso de provisões, que pela sua natureza são mais incertas do que a maior parte de outros elementos do balanço.
  - Uma entidade pode, normalmente, **fazer uma estimativa da obrigação que seja suficientemente fiável** para usar ao reconhecer uma provisão.
  - **Quando tal não seja possível**, existe um passivo que **não pode ser reconhecido**, sendo divulgado como um passivo contingente.



Adaptado de Anotações ao SNC

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Os passivos contingentes, **não são reconhecidos apenas são divulgados**

- **Excepção:**
  - se for **remota** a possibilidade de ocorrência de um exfluxo de recursos que incorpore benefícios económicos.

    (ou seja nestes casos nem sequer divulga o facto)

  - §13.9 e 13.10

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- As entidades não devem reconhecer um activo contingente. (§13.11)

- Os activos contingentes **são divulgados quando for provável que venha a ocorrer um influxo de benefícios económicos**.

  - **Apenas nos casos em que a realização de rendimentos esteja virtualmente certa, o activo relacionado pode ser reconhecido.**

§11.12 e 11.13

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes - Reconhecimento

- A quantia reconhecida como uma provisão deve ser a **melhor estimativa do dispêndio exigido** para liquidar a obrigação presente à data do balanço, tendo em consideração os riscos e incertezas que inevitavelmente rodeiam os acontecimentos. (§13.13 a 13. 16)

O efeito de legislação a promulgar deve ser tido em consideração na mensuração de uma obrigação existente, quando haja evidência objectiva suficiente de que tal promulgação e subsequente implementação são virtualmente certas. (§13.19)

Efeito do valor temporal do dinheiro

- **Quando este efeito for material**, a quantia de uma provisão deve ser o **valor presente** dos dispêndios que se espera que sejam necessários para liquidar a obrigação. (§13.7)

Quando seja usado o desconto, a quantia escriturada de uma provisão aumenta em cada período para reflectir a passagem do tempo. Este aumento é reconhecido como um gasto financeiro. (§13.24)

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

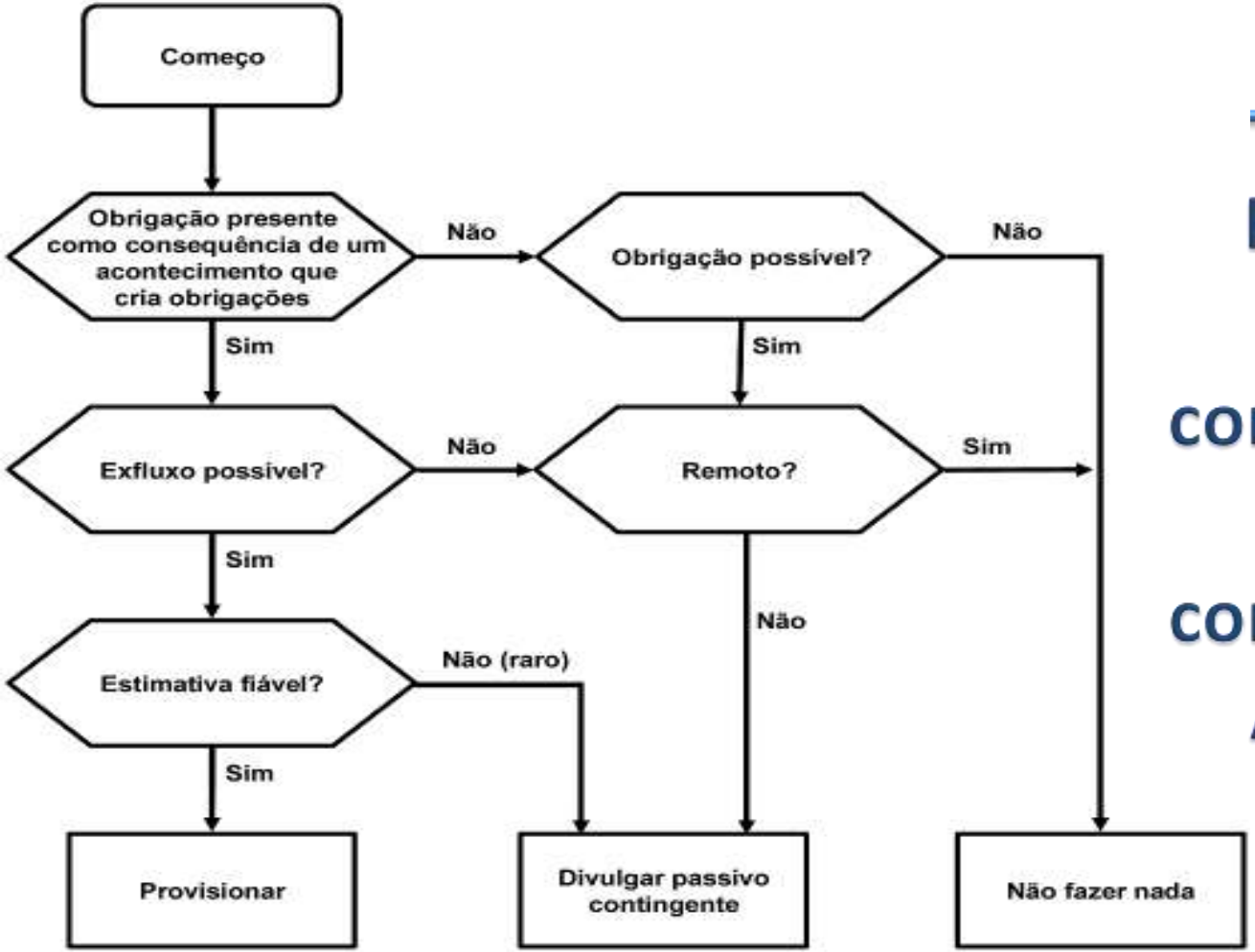
- Ganhos na alienação esperada de activos
  - Os ganhos da alienação esperada de activos **não devem ser tidos em consideração** ao mensurar uma provisão. (§13.20)

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Quando se esperar que algum ou todo **o dispêndio necessário para liquidar uma provisão** possa ser reembolsado por uma outra parte, o **reembolso deve ser reconhecido quando, e somente quando, seja virtualmente certo que o mesmo será recebido se a entidade liquidar a obrigação**. O reembolso deve ser tratado como um **activo** separado, não devendo a quantia reconhecida para o reembolso exceder a quantia da provisão. (§13.21)

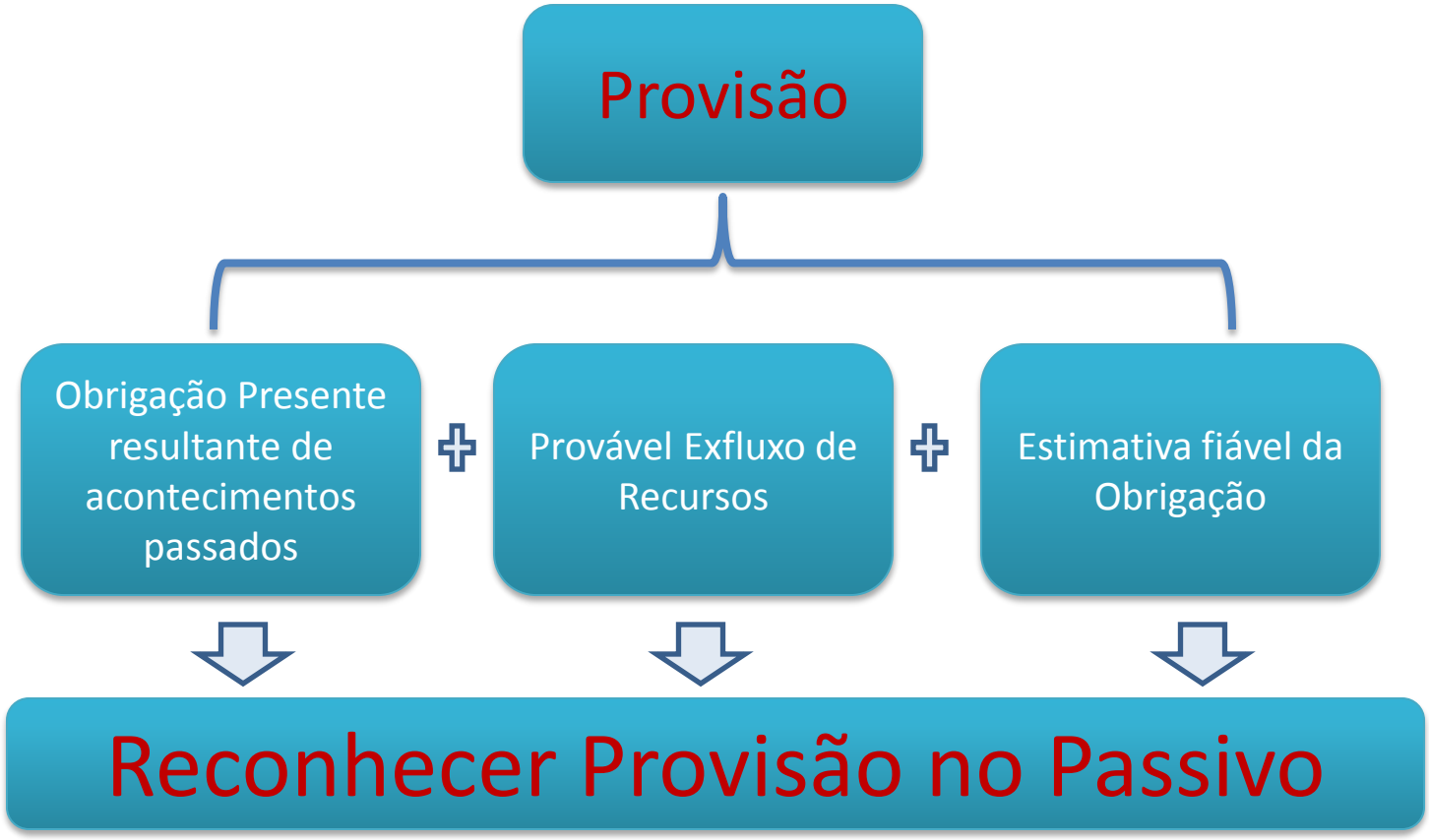
Na demonstração dos resultados, o gasto relacionado com uma provisão pode ser apresentado líquido da quantia reconhecida do reembolso que lhe esteja associado. (§13.22)

Resumo



Provisões, passivos contingentes e activos contingentes – Arvore de Decisão

Reconhecimento



Reconhecimento

Passivo Contingente

↓

Não deve ser reconhecido

Activo Contingente

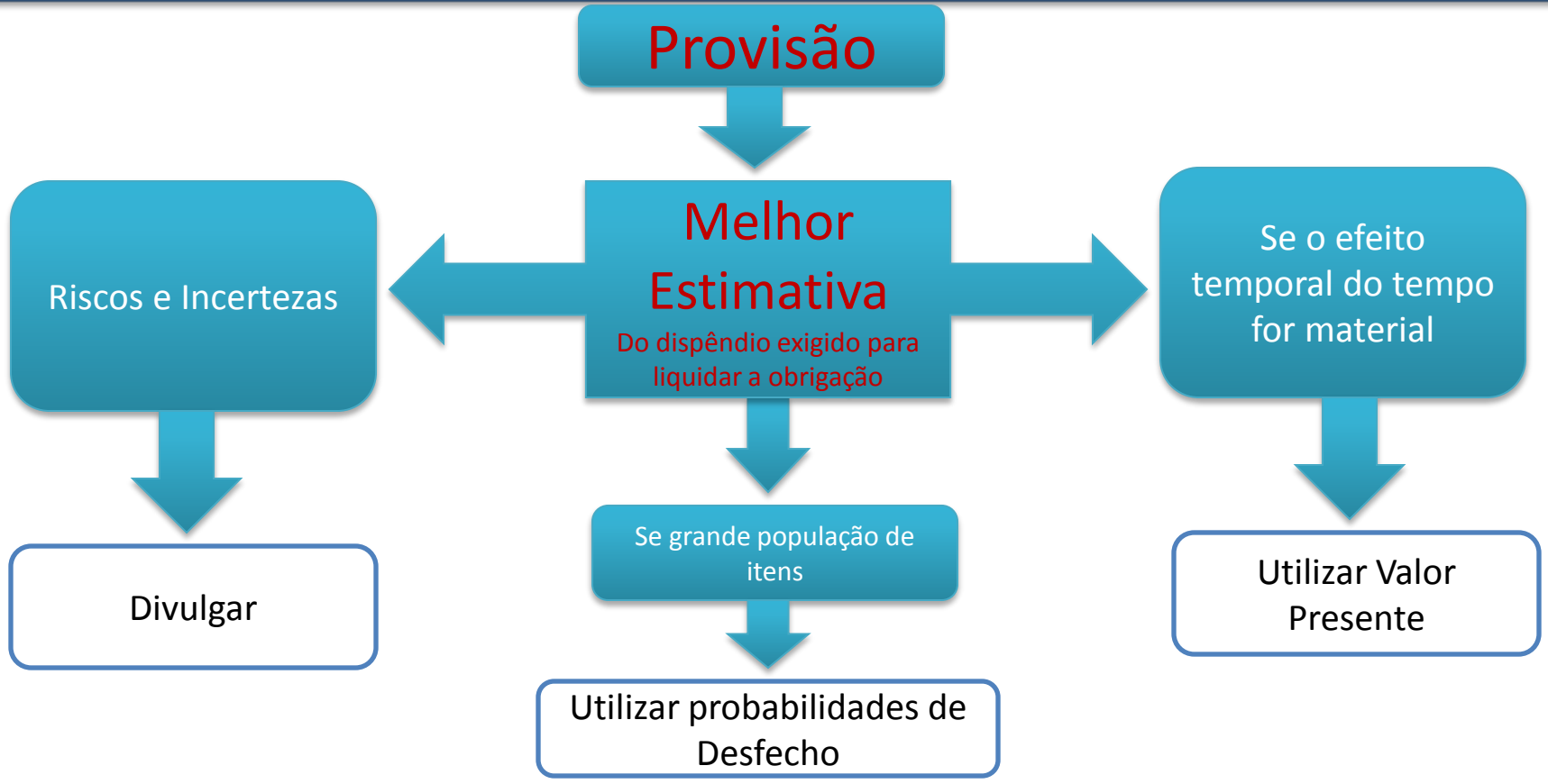
↓

Não deve ser reconhecido

↓

Divulgar

Mensuração

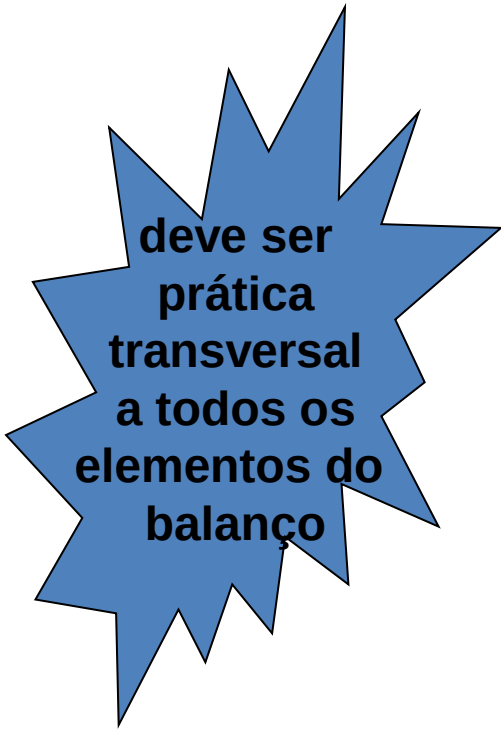

Provisão
Melhor Estimativa
Do dispêndio exigido para liquidar a obrigação
Riscos e Incertezas
Divulgar
Se grande população de itens
Utilizar probabilidades de Desfecho
Se o efeito temporal do tempo for material
Utilizar Valor Presente

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- As provisões devem ser revistas à data de cada balanço e ajustadas para reflectir a melhor estimativa corrente.

- Se deixar de ser provável que será necessário um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos futuros para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida.

§13.23



Casos Particulares

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Se a entidade tiver um **contrato que seja oneroso**, a obrigação presente segundo o contrato deve ser reconhecida e mensurada como uma provisão. (§13.27)

Contrato oneroso - contrato em que os **custos inevitáveis de satisfazer as obrigações** segundo o contrato **excedem os benefícios económicos que se espera venham a ser recebidos segundo o mesmo**. Os custos inevitáveis segundo um contrato reflectem o menor do custo líquido de sair do contrato, que é o mais baixo do custo de o cumprir e de qualquer compensação ou de penalidades provenientes da falta de o cumprir. (§13.28)

Provisões para restauro de locais contaminados e desmantelamento

- Os dispêndios relacionados com o restauro de locais, remoção dos desperdícios acumulados, paragem ou remoção de activos, em que a entidade seja obrigada a incorrer, **deverão ser reconhecidos de acordo com os critérios estabelecidos em 13.4, na data em que tiver início a actividade da entidade e, consequentemente surgir a obrigação**. (§13.29)

Divulgações

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes - Divulgações

- Para cada classe de provisão, uma entidade deve divulgar:
  - *a) A* **quantia escriturada no começo e no fim do período;**
  - *b)* ***As provisões adicionais feitas no período****, incluindo* aumentos nas provisões existentes;
  - *c)* ***As quantias usadas (isto é, incorridas e debitadas à*** **provisão) durante o período**;
  - *d)* ***Quantias não usadas revertidas*** *durante o período;*
  - *e)* ***O aumento durante o período na quantia descontada*** **proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer alteração na taxa de desconto**;
  - *f)* ***A quantia de qualquer reembolso esperado****, declarando* a quantia de qualquer activo que tenha sido reconhecido para esse reembolso esperado;
  - *g) Informações pormenorizadas sobre as* ***provisões de*** **carácter ambiental**; e
  - *h) Passivos de carácter ambiental, materialmente relevantes,* que estejam incluídos em cada uma das rubricas do Balanço.

Não é exigida informação comparativa

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes - Divulgações

- 11.2 — Para cada **classe de passivo contingente à data do balanço, uma entidade deve divulgar uma breve descrição da natureza do passivo contingente**.

- 11.3 — Quando um influxo de benefícios económicos for provável, uma entidade deve divulgar **uma breve descrição da natureza dos activos contingentes à data do balanço**.

SNC vs POC

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes – Diferenças SNC vs POC

- Maior definição dos conceitos face ao POC
- Definição, clara dos critérios de Reconhecimento das Provisões
- Desconto da obrigação para o valor Presente
- SNC prevê tratamento a dar aos activos contingentes, o que não acontecia no POC

Exemplo de Aplicação

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes – Exemplo

Bragaconta FORMAÇÃO

- Exemplo: (Adaptado de SNC explicado)
- Uma entidade tem uma locação por 10 anos, renda anual de 50.000€, como já não usa o imóvel (mas não pode rescindir contrato) subarrendou o imóvel por 30.000€/Ano.

- Resposta: Estamos perante um contrato oneroso, pois os custos obrigatórios excedem os Benefícios económicos expectáveis; logo a entidade deve reconhecer uma provisão de 20.000 (50.000-30.000) durante 10 anos, pelo que o valor deverá ser descontado para o momento presente.

- 676/296 – Contratos onerosos – 154.434,70€

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- 2 – Uma empresa industrial, nos termos do contrato de venda, obriga-se a substituir os produtos vendidas que apresentem defeitos de fabrico dentro de um período de dois anos após a data da venda. Com base na experiência passada, considera-se que é provável que venha a ser exigida no futuro a substituição de cerca de 5% dos produtos vendidos, cujo custo se prevê que seja de 8.000 euros;
- R: Os três critérios: (Obrigação presente de resultados passados, perda provável e quantificável)

- 672 a 292 – Provisões para garantias a clientes – 8.000€

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- 2 - A empresa CCC tem um processo em tribunal, podendo ter de pagar no futuro um indemnização a clientes. No final do ano 2008, com base nas provas apresentadas pela acusação, os advogados da empresa CCC consideram que é provável que a mesma tenha de pagar de facto uma indemnização aos referidos clientes num valor estimado em 18.000 euros;
- R: Os três critérios: (Obrigação presente de resultados passados, perda provável e quantificável)

- 673/293 – Provisões para processos judiciais – 18.000€

- 3 – A empresa AAA tem um processo em tribunal, podendo ter de pagar no futuro uma indemnização a clientes. Porém, no final de 2007, os advogados da empresa entendem que é provável que a mesma venha a ganhar o processo;

- R: Não é um passivo contingente porque a perda é remota. Como tal não reconhece nada, nem divulga nada.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- 4 - A empresa PPP realizou em Outubro de 2006, um contrato de venda de produtos acabados em Abril de 2007 pelo valor de 50.000 euros. Porém, no final de 2006, esta empresa tem a expectativa de que irá suportar custos no valor de 55.000 euros para fabricar aqueles produtos.
- R: O contrato é oneroso, temos que constituir provisão

- 676/296 – Contrato Oneroso – 5.000€

Subsidio

Capítulo 14 da NCRF-PE / NCRF 22

Subsídios do Governo (§14)

Definições

Subsídios do Governo (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **Governo** - O termo utilizado refere-se não só ao governo mas também às agências por ele controladas e organismos semelhantes locais, nacionais ou internacionais.

- **Apoio do Governo** - Acção concebida pelo Governo para proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou categoria de entidades que a eles se propõem **(não se incluem aqui os benefícios e isenções fiscais).**

- **Subsídio do Governo** - Auxílio do Governo sobre a forma de transferência de recursos para uma entidade, em troca do cumprimento passado ou futuro de determinadas condições relacionadas com as suas actividades operacionais.

Subsídios do Governo (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

Exclusões

A presente NCRF não contempla:

a) Benefícios e isenções fiscais
b) Participações do governo no capital da entidade
c) Subsídios cobertos pela NCRF 17 – Agricultura

Tipologia

Os subsídios do Governo podem ser:

a) Relacionados com activos
b) Relacionados com rendimentos

Subsídios do Governo (§14)

Reconhecimento

Subsídios do Governo (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

- Os subsídios do Governo, incluindo subsídios não monetários, **só devem ser reconhecidos após existir segurança de que**:

a) A entidade cumprirá as condições a eles associadas; e

b) Os subsídios serão recebidos.

§ 14.1

A maneira pela qual um subsídio é recebido não afecta o método contabilístico a ser adoptado com respeito ao subsídio. Por conseguinte, um subsídio é contabilizado da mesma maneira quer ele seja recebido em dinheiro quer como redução de um passivo para com o Governo. (§14.2)

Subsídios do Governo (§14)

- **Um empréstimo perdoável do Governo** (incluindo os subsídios a fundo perdido) **é tratado como um subsídio** do Governo quando haja segurança razoável de que a entidade satisfará as condições de perdão do empréstimo.

§ 14.3

Uma vez que o subsídio do Governo seja reconhecido, qualquer contingência relacionada será tratada de acordo com o capítulo 13 — Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes (§14.4)

Subsídios do Governo (§14)

Subsídios relacionados com activos Tangíveis e Intangíveis

- Tais apoios, incluindo os subsídios não monetários, devem
  - **ser apresentados no balanço como componente do capital próprio**, e
  - **imputados como rendimentos do exercício na proporção das amortizações efectuadas em cada período**, de forma a existir um balanceamento entre os custos e os proveitos.

§14.5 e 14.9

Um subsídio do Governo pode tornar -se recebível por uma entidade como compensação por gastos ou perdas incorridos num período anterior. Um tal subsídio é reconhecido como rendimento do período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido. (§14.7)

Subsídios do Governo (§14)

- Os subsídios do Governo **reembolsáveis são contabilizados como Passivos**. No caso de estes subsídios adquirirem a condição de não reembolsáveis, deverão passar a ter o tratamento referido no ponto 14.5.

§14.6

Consideram-se subsídios não reembolsáveis quando exista um acordo individualizado de concessão do subsídio a favor da entidade, se tenham cumprido as condições estabelecidas para a sua concessão e não existam dúvidas de que os subsídios serão recebidos (§14.5)

Subsídios do Governo (§14)

Subsídios do Governo não monetários

Um subsídio do Governo não reembolsável pode tomar a forma de **transferência de um activo não monetário**, tal como terrenos ou outros recursos, para uso da entidade. Nestas circunstâncias **é usual avaliar o justo valor do activo não monetário e contabilizar quer o subsídio quer o activo por esse justo valor.** Caso este não possa ser determinado com fiabilidade, tanto o activo como o subsídio serão de registar por uma quantia nominal.

§14.8

Subsídios do Governo (§14)

Apresentação de subsídios relacionados com rendimentos

- Os subsídios que são concedidos **para assegurar uma rentabilidade mínima** ou compensar deficits de exploração de um dado exercício **imputam -se como rendimentos desse exercício**, salvo se se destinarem a financiar deficits de exploração de exercícios futuros, caso em que se imputam aos referidos exercícios. Estes subsídios devem ser apresentados separadamente como tal na demonstração dos resultados.

- §14.10

Subsídios do Governo (§14)

Reembolso de subsídios do Governo

- Um subsídio do Governo que se **torne reembolsável** deve ser contabilizado como uma revisão de uma estimativa contabilística . O reembolso de um subsídio relacionado com rendimentos ou relacionado com activos deve ser aplicado em primeiro lugar em **contrapartida de qualquer crédito diferido não amortizado** registado com respeito ao subsídio. Na medida em que o reembolso exceda tal crédito diferido, ou quando não exista crédito diferido, o **reembolso deve ser reconhecido imediatamente como um gasto**.

§ 14.11

Subsídios do Governo (§14)

Apoio do Governo

- São exemplos de apoio do Governo que não podem de uma **maneira razoável ter valor atribuído**, os conselhos técnicos e de comercialização gratuitos, a concessão de garantias e os empréstimos sem juros ou a taxas de juros baixos. (§14.12)

- O significado do benefício nos exemplos atrás pode ser tal que a **divulgação da natureza, extensão e duração do apoio seja necessária a fim de que as demonstrações financeiras não sejam enganosas**. (§ 14.13)

Subsídios do Governo (§14)

Divulgações

Subsídios do Governo (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

- 12.1 — Devem ser divulgados os assuntos seguintes:
  - *a)* ***A política contabilística adoptada*** *para os subsídios do* Governo, incluindo os métodos de apresentação adoptados nas demonstrações financeiras;
  - *b)* ***A natureza e extensão dos subsídios*** *do Governo* reconhecidos nas demonstrações financeiras e indicação de outras formas de apoio do Governo de que a entidade tenha directamente beneficiado; e
  - *c)* ***Condições não satisfeitas e outras contingências ligadas*** **ao apoio do Governo que tenham sido reconhecidas**.

Subsídios do Governo (§14)

POC vs SNC

Subsídios do Governo (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

- O tratamento contabilístico dos subsídios do Governo apenas sofreu modificação quanto àqueles que estão relacionados com activos.

- Os montantes ainda não reconhecidos na Demonstração de Resultados são divulgados nos Capitais Próprios

Subsídios do Governo (§14)

Exemplo

Subsidios do Governo (§14)

- Exemplo:
- A empresa recebeu um apoio estatal de 50.000€ integralmente aplicado na aquisição de uma maquina no montante de 100.000€ (vida útil estimada 5 anos).
- Aquisição maquina – 433/12 – 100.000€
- Recebimento Subsidio – 12/593 - 50.000€

- Depreciação exercício - 642/438 – 20.000
- Imputação parcial subsidio à DR – 593/7883 – 10.000€

Nota1: Ignorado questão de impostos

Nota 2: Normas internacionais permitem o ajuste directo no preço activo

Subsídios do Governo (§14)

Fiscalmente

Subsídios do Governo

(artigo 22º CIRC) NCRF 22:

As variações patrimoniais não reflectidas no resultado líquido contabilístico, associadas ao reconhecimento dos subsídios do Estado **não são relevantes para efeitos fiscais.**

Os subsídios relativos a activos, ainda que não recebidos, **devem ser levados a resultados na mesma proporção da depreciação ou amortização dos activos**. (alínea a do nº1 artigo 22º do CIRC e § 14 e 15 da NCRF 22)

Se os activos em causa, não forem depreciáveis o subsidio em causa deve ser imputado a resultados, em fracções iguais durante (p.e.) o período em que o activo é inalienável. (alínea a do nº1 artigo 22º do CIRC e § 16 da NCRF 22)

Efeitos nas taxas de Cambio

Capítulo 15 da NCRF-PE / NCRF 23

Definições

Efeitos de alterações em taxas de câmbio (§ 15)

- **Elementos monetários** – Disponibilidades, activos a receber e passivos a pagar

- **Elementos não monetários** – Inventários, activos tangíveis e intangíveis.

Efeitos de alterações em taxas de câmbio (§ 15)

- Uma transacção em moeda estrangeira é uma transacção que **seja denominada ou exija liquidação numa moeda estrangeira**, incluindo transacções que resultem de:
  - *a) Quando uma entidade **compra ou vende bens** ou serviços cujo preço* seja denominado numa moeda estrangeira;
  - *b) Quando uma entidade **pede emprestado ou empresta fundos** quando* as quantias a pagar ou a receber sejam estabelecidas numa moeda estrangeira;
  - ou
  - *c) Quando uma entidade por qualquer forma **adquire ou aliena activos** ou **incorre ou liquida passivos***, denominados numa moeda estrangeira.

§15.1

Reconhecimento e Mensuração

Efeitos de alterações em taxas de câmbio (§15)

A NCRF - PE estabelece que:

Nas Transacções

- Uma transacção em moeda estrangeira deve ser registada, **no momento do reconhecimento inicial na moeda funcional**, pela aplicação à quantia de moeda estrangeira da taxa de câmbio entre a moeda funcional e a moeda estrangeira **à data da transacção. (§15.2)**

A NCRF - PE estabelece que:

A data de Balanço

- **Posteriormente, <u>à data de cada balanço</u>:**
  - **os itens monetários** em moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso da **taxa de fecho**;
  - **os itens não monetários** que sejam mensurados em termos de custo histórico numa moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso da **taxa de câmbio à data da transacção**;
  - os itens não monetários que sejam mensurados pelo justo valor numa moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso das **taxas de câmbio que existiam quando os valores foram determinados**.

§15.3

Efeitos de alterações em taxas de câmbio (§14)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **As diferenças de câmbio resultantes da liquidação de itens monetários ou do relato de itens monetários** de uma entidade a taxas diferentes das que foram inicialmente registadas durante o período, ou relatadas em demonstrações financeiras anteriores **devem ser reconhecidas nos resultados do período em que ocorram**. (§15.4)

Quando a transacção é liquidada num período contabilístico subsequente àquele em que ocorreu, a diferença de câmbio reconhecida em cada período até à data de liquidação **é determinada pela alteração nas taxas de câmbio durante cada período**. (§15.5)

Divulgações

- 13.1 — Uma entidade deve divulgar a quantia das diferenças de câmbio reconhecidas nos resultados.

POC vs SNC

Efeitos de alterações em taxas de câmbio (§14)
SNC Vs POC

Bragaconta FORMAÇÃO

- ✓ As diferenças de Cambio relativas a itens monetários são sempre reconhecidas nos rendimentos ou gastos do exercício em que surjam. No POC existia a possibilidade de **diferir as alterações nas dividas de MLP**.

- ✓ No POC (através do DR 2/90) era exigido o diferimento por um período mínimo de 3 anos das diferenças de cambio desfavoráveis relacionadas com o imobilizado e correspondentes ao período anterior à sua entrada em funcionamento. Esta exigência desapareceu e as diferenças de cambio são reconhecidas nos resultados no período em que ocorrem

Fiscalmente o tratamento Contabilístico é aceite

Impostos sobre o Rendimento

Capítulo 16 da NCRF-PE / NCRF 25

Imposto sobre o rendimento (§16)

- Os impostos sobre o rendimento devem:
  - ser tratados, salvo disposição específica, segundo **o método do imposto a pagar** e (§16.1)
  - mensurados pela quantia que se **espera que seja paga** (recuperada de) **às autoridades fiscais**, usando as taxas fiscais (e leis fiscais) aprovadas à data do balanço. (§16.4)

Para as finalidades deste capítulo, o termo "impostos sobre o rendimento" inclui todos os impostos baseados em lucros tributáveis incluindo as tributações autónomas, que sejam devidos em qualquer jurisdição fiscal. (§16.2)

Imposto sobre o rendimento (§16)

Reconhecimento de passivos por impostos correntes e de activos por impostos correntes

- Os impostos correntes para períodos correntes e anteriores devem, **na medida em que não estejam pagos, ser reconhecidos como passivos**. Se a quantia já paga com respeito a períodos correntes e anteriores exceder a quantia devida para esses períodos, o **excesso deve ser reconhecido como um activo**.

§ 16.3

Imposto sobre o rendimento (§ 16)

- A contabilização dos efeitos de impostos correntes de uma transacção ou de outro acontecimento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio acontecimento. (§16.5)
- i.e. relativamente:
  - a transacções e outros acontecimentos reconhecidos nos resultados, **qualquer efeito fiscal relacionado também é reconhecido nos resultados**
  - a transacções e outros acontecimentos reconhecidos **directamente no capital próprio, qualquer efeito fiscal relacionado também é reconhecido directamente no capital próprio**, caso em que o imposto corrente deve ser debitado ou creditado directamente nessa rubrica.

Assim sendo, p.e. uma doação, reconhecida directamente nos CP, deve ter o imposto que lhe esta associado, directamente reconhecida nos CP

Imposto sobre o rendimento (§ 16)

Compensação

- Uma entidade **deve compensar activos por impostos correntes e passivos por impostos correntes nas suas demonstrações financeiras** se, e somente se, a entidade:
  - *a) Tiver um direito legalmente executável para compensar quantias* reconhecidas; e
  - *b) Pretender liquidar numa base líquida, ou realizar o activo e liquidar* simultaneamente o passivo.
    - §16.6

Gasto de impostos

- **O gasto (rendimento) de impostos** relacionado com o resultado de actividades ordinárias deve ser apresentado na face da demonstração dos resultados. (§16.7)

Divulgações

Imposto sobre o rendimento (§ 16)

14.1 — Devem ser divulgados separadamente:

a) ***Gasto (rendimento) por impostos correntes;***

b) ***Quaisquer ajustamentos reconhecidos no período de*** **impostos correntes de períodos anteriores;**

c) ***A natureza e quantia do gasto (rendimento) de imposto*** **reconhecido directamente em capitais próprios.**

POC vs SNC

Imposto sobre o rendimento (§ 16)

O POC já estava, nesta matéria em sintonia com as normas internacionais, pelo que praticamente nada é alterado

Instrumentos Financeiros

Capítulo 17 da NCRF-PE / NCRF 27

Definições

Instrumentos financeiros (17)

Instrumento financeiro

- Qualquer contrato que dá origem tanto a um **activo financeiro** numa entidade como a um **passivo financeiro** ou a um **instrumento de capital próprio** numa outra entidade.

Definições da NCRF-PE

Instrumentos financeiros (17)

Activo Financeiro (definições da NCRF-PE)

É qualquer activo que seja:

a) ***Dinheiro;***

b) ***Um instrumento de capital próprio de uma outra entidade;***

c) ***Um direito contratual:***

i. ***De receber*** *dinheiro ou outro activo financeiro de outra entidade; ou*

ii. **De trocar** *activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que* sejam potencialmente favoráveis para a entidade; ou

d) *Um contrato que seja ou possa ser liquidado em instrumentos de capital próprio da própria entidade* e que seja:

i. *Um não derivado para o qual a entidade esteja, ou possa estar, obrigada a receber um número* variável dos instrumentos de capital próprio da própria entidade; ou

ii. *Um derivado que seja ou possa ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa* em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo de instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para esta finalidade, os instrumentos de capital próprio da própria entidade não incluem instrumentos que sejam eles próprios contratos para futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio da própria entidade.

Instrumentos financeiros (17)

Passivo Financeiro (definições da NCRF-PE)

É qualquer passivo que seja:

a) ***Uma obrigação contratual:***

   i. **De entregar** dinheiro ou outro activo financeiro a uma outra entidade; ou

   ii. **De trocar** activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para a entidade; ou

b) **Um contrato** que seja ou possa ser liquidado em instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja:

   i. Um não derivado para o qual a entidade esteja ou possa estar obrigada a entregar um número variável de instrumentos de capital próprio da própria entidade; ou

   ii. Um derivado que seja ou possa ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para esta finalidade, os instrumentos de capital próprio da própria entidade não incluem instrumentos que sejam eles próprios contratos para futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio da própria entidade.

Instrumentos financeiros (17)

Instrumentos financeiros:

NCRF 27 – Contabilisticamente

Exemplos de activos/passivos financeiros

- **Depósito bancário**: é um activo financeiro pois representa um direito contratual do depositante de obter dinheiro do banco em contrapartida do valor depositado, ou emitir cheques a favor de credores para liquidar um passivo financeiro.
- **Dívidas a receber/pagar**: são activos/passivos financeiros pois representam direitos/obrigações contratuais a receber/pagar meios monetários no futuro.

Instrumentos financeiros (17)

Instrumentos financeiros:

NCRF 27 – Contabilisticamente

- **Exemplos de activos/passivos financeiros**
  - **Leasing financeiro**: é um activo/passivo financeiro pois representa um direito contratual a receber do locador e uma obrigação contratual a pagar pelo locatário relativamente a um montante de capital e juros (IAS 17 e NCRF 9).
  - **Produtos derivados**: são instrumentos cujo valor depende do valor de uma determinada variável subjacente, geralmente designada como activo subjacente ou activo primário (e.g., acção, obrigação, divisa, mercadoria, taxa de juro, índices, contrato de futuros, etc).

Instrumentos financeiros (17)

Instrumento de Capital Próprio (definições da NCRF-PE)

- É qualquer contrato que evidencie um interesse residual nos activos de uma entidade após dedução de todos os seus passivos.

Reconhecimento

Instrumentos financeiros (17)

- Regra geral
  - uma entidade deve reconhecer um activo financeiro, um passivo financeiro ou um instrumento de capital próprio apenas **quando se torne uma parte das disposições contratuais do instrumento**. (§17.2)

Instrumentos financeiros (§17)

Bragaconta FORMAÇÃO

- Uma entidade **deve reconhecer** instrumentos de capital próprio no seu capital próprio **quando emite tais instrumentos e os subscritores fiquem obrigados a pagar dinheiro ou entregar qualquer outro recurso em troca dos referidos instrumentos de capital próprio**. (§17.3)

Na medida em que as partes de capital sejam subscritas mas nenhum dinheiro ou outro recurso tenha sido recebido, nenhum aumento de capital próprio deverá ser reconhecido. (§17.4)

Se os recursos ou dinheiro forem recebidos antes da emissão de acções e a entidade não puder ser obrigada a devolver tais recursos ou dinheiro, a entidade deve reconhecer um aumento de capital próprio até ao limite da quantia recebida (§17.5)

Instrumentos financeiros (§17)

Bragaconta FORMAÇÃO

- Se uma entidade **adquirir ou readquirir os seus próprios instrumentos de capital próprio**, esses instrumentos ("quotas /acções próprias") devem ser reconhecidos como dedução ao capital próprio. A quantia a reconhecer deve ser o justo valor da retribuição paga pelos respectivos instrumentos de capital próprio. Uma entidade **não deve reconhecer qualquer ganho ou perda na demonstração de resultados decorrente de qualquer compra, venda emissão ou cancelamento de acções próprias.** (§17.6)

Mensuração

Instrumentos financeiros (§17)

Mensuração

- Uma entidade deve mensurar os seguintes instrumentos financeiros **ao custo menos perda por imparidade:**
  - instrumentos tais como clientes, fornecedores, contas a receber, contas a pagar ou empréstimos bancários, incluindo os em moeda estrangeira;
  - contratos para conceder ou contrair empréstimos; e
  - instrumentos de capital próprio que não sejam negociados publicamente.

§17.7

Deixa de ser considerado o custo amortizado como método de mensuração (da NCRF 27)

Mensuração

Os instrumentos financeiros negociados em mercado líquido e regulamentado, devem ser mensurados ao **justo valor, reconhecendo-se as variações deste por contrapartida de resultados do período**.

(§17.8)

Se um instrumento de capital próprio que vinha sendo mensurado ao JV por via de Resultados deixar de estar negociado em mercado líquido e regulamentado, a quantia escriturada à data da ocorrência desse facto, torna -se, a quantia de custo. (§17.9)

NOTA: Única Aplicação do Justo Valor no normativo PE

Mensuração

- Os custos de transacção **só podem ser incluídos** na mensuração inicial do activo financeiro ou passivo financeiro, desde que este seja **mensurado ao custo menos perda por imparidade**

- **Todos os custos associados à emissão de instrumentos de capital** próprio devem ser deduzidos à quantia inscrita no respectivo capital próprio.

§17.10

Imparidades

Imparidade

- **À data de cada período de relato financeiro, uma entidade deve avaliar todos os activos financeiros que não sejam mensurados ao justo valor por contrapartida de resultados. Se existir uma evidência objectiva de imparidade, a entidade deve reconhecer uma perda por imparidade na demonstração dos resultados**. (§17.11)

Instrumentos financeiros (§17)

Evidência objectiva de imparidade

- Evidência objectiva de que um activo financeiro ou um grupo de activos **está em imparidade inclui dados observáveis que chamem a atenção ao detentor do activo**, designadamente sobre os seguintes eventos de perda:
  - *a) Significativa* ***dificuldade financeira do emitente ou devedor****;*
  - ***b)Quebra contratual, tal como não pagamento ou incumprimento no*** **pagamento do juro ou amortização da dívida**;
  - *c) O credor, por razões económicas ou legais relacionadas com a* dificuldade financeira do devedor, **oferece ao devedor concessões que o credor de outro modo não consideraria**;
  - *d)* ***Seja provável que o devedor irá entrar em falência ou qualquer*** **outra reorganização financeira**;
  - *e) O desaparecimento* ***de um mercado activo para o activo financeiro*** **devido a dificuldades financeiras do devedor**.
  - §17.12

Instrumentos financeiros (§17)

Evidência objectiva de imparidade

- Outros factores poderão igualmente evidenciar imparidade, incluindo **alterações significativas com efeitos adversos que tenham ocorrido no ambiente tecnológico, de mercado, económico ou legal em que o emitente opere**. (§17.13)

- **Os activos financeiros que sejam individualmente significativos e todos os instrumentos de capital próprio devem ser avaliados individualmente para efeitos de imparidade**. Outros activos financeiros devem ser avaliados quanto a imparidade, seja individualmente, seja agrupados com base em similares características de risco de crédito. (§17.14)

Instrumentos financeiros (§17)

Imparidade

- Se, num período subsequente, **a quantia de perda por imparidade diminuir**, a entidade deve reverter a imparidade anteriormente reconhecida. Da reversão não poderá resultar uma quantia escriturada do activo financeiro que **exceda aquilo que seria o custo do referido activo, caso a perda por imparidade não tivesse sido anteriormente reconhecida**. A entidade deve reconhecer a quantia da reversão na demonstração de resultados. (§17.15)

A reversão de imparidade em instrumentos de capital próprio é proibida §17.16

Desreconhecimento

Instrumentos financeiros (§17)

Bragaconta FORMAÇÃO

Uma entidade deve desreconhecer um activo financeiro apenas quando:

- *a)* ***Os direitos contratua****is aos fluxos de caixa resultantes do activo* financeiro **expiram**; ou
- *b)* ***A entidade transfere para outra parte todos os riscos significativos*** **e benefícios relacionados com o activo financeiro**; ou
- *c) A entidade,* ***apesar de reter alguns riscos significativos e benefícios*** **relacionados com o activo financeiro, tenha transferido o controlo do activo** para uma outra parte e esta tenha a capacidade prática de vender o activo na sua totalidade a uma terceira parte não relacionada e a possibilidade de exercício dessa capacidade unilateralmente sem necessidade de impor restrições adicionais à transferência. Se tal for o caso a entidade deve:
  - *i)* ***desreconhecer o activo****; e*
  - *ii)* ***Reconhecer separadamente qualquer direito e obrigação criada ou*** **retida na transferência**;

Instrumentos financeiros (§17)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **Desreconhecimento de passivos financeiros**

Uma entidade deve desreconhecer um passivo financeiro (ou parte de um passivo financeiro) apenas **quando este se extinguir**, isto é, quando a obrigação estabelecida no contrato seja liquidada, cancelada ou expire. (§17.18)

Exemplo de Aplicação

Investimentos Financeiros (§ 17)

Exemplo retenção de riscos/benefícios

- A empresa A vendeu saldos a receber de clientes com valor nominal de €100,000 à empresa B pelo montante total de €90,000.
- Os clientes apresentam pouca probabilidade de *default.*
- Porém, a empresa A garante perdas até15% do montante em dívida.
- O justo valor da garantia assim prestada é €3,000.

Como deve a empresa A registar esta transacção?

Investimentos Financeiros (§ 17)

Exemplo retenção de riscos/benefícios (Solução)

- A empresa A **transferiu os benefícios e os riscos substanciais** dos saldos de clientes para a empresa B. Desta forma, **a transferência qualifica-se para desreconhecimento**.
- A empresa B recebeu uma garantia, a qual para a empresa A é um passivo financeiro gerado aquando da venda.

Contabilisticamente, a empresa A deve proceder da seguinte forma:

- 1.Registo do recebimento (+90,000)
- 2.Desreconhecimento do activo (–100,000)
- 3.Reconhecimento do justo valor do novo passivo (–3,000);
- 4. Registo da perda total na transacção (+13,000).

Divulgações

Instrumentos financeiros (§17)

15.1 — Uma entidade deve **divulgar as bases de mensuração**, bem como as **politicas contabilísticas utilizadas** para a contabilização de instrumentos financeiros, que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras.

15.2 — Para todos os instrumentos financeiros mensurados ao **justo valor, a entidade deve divulgar a respectiva cotação de mercado**.

15.3 — Se uma entidade tiver transferido activos financeiros para uma **outra entidade numa transacção que não se qualifique para desreconhecimento**, a entidade deve divulgar, para cada classe de tais activos financeiros:

- *a) A natureza dos activos;*
- *b) A natureza dos riscos e benefícios de detenção a que* a entidade continue exposta;
- *c) As quantias escrituradas dos activos e de quaisquer* passivos associados que a entidade continue a reconhecer.

Instrumentos financeiros (§17)

15.4 — Quando uma entidade tenha dado em **garantia, penhor ou promessa de penhor activos financeiros, deverá divulgar**:

a) A quantia escriturada de tais activos financeiros; e

b) Os termos e condições relativos à garantia, penhor ou promessa de penhor.

15.5 — **Para empréstimos contraídos reconhecidos à data do balanço, uma entidade deve divulgar as situações de incumprimento**.

15.6 — As sociedades anónimas **devem divulgar o número de acções representativas do capital social da entidade**, as respectivas categorias e o seu valor nominal.

15.7 — A entidade deve divulgar as **quantias de aumentos de capital realizados no período e a dedução efectuada como custos de emissão bem como, separadamente, as quantias e descrição de outros instrumentos de capital próprio emitidos e a respectiva quantia acumulada à data do balanço**.

POC vs SNC

Instrumentos financeiros (§17)

- **Definição de critérios de mensuração claros, que eram praticamente inexistentes no POC**

- **Embora as grandes diferenças entre o POC e o SNC sejam esbatidas na NCRF-PE**
  - **Por exemplo:**
    - **Utilização do método do custo amortizado é inexistente na norma PE**
    - **Utilização do JV é drasticamente encurtada**

Exemplo de Aplicação

Investimentos Financeiros (§ 17)

Exemplo1:

Compromisso firme de aquisição de acções próprias (e.g. contrato de futuros de compra de acções próprias):

Contabilização do passivo (*na 1432 – outros passivos financeiros*) por contrapartida de uma **diminuição dos capitais próprios** (conta 52-Acções próprias pelo valor actual do montante a pagar - *separando o valor nominal e eventuais prémios e descontos).*

Caso cesse a obrigação, deve-se proceder à anulação do reconhecimento inicial.

- **Compromisso firme: acordo vinculativo para a troca** de uma quantidade especificada de recursos a um preço especificado numa data ou em datas futuras especificadas.
  - Situação não prevista na NCRF-PE.

Exemplo2:

Emissão de acções preferenciais com reembolso no final do 5º Ano:

Como Reconhecer?



Exemplo 3:

Os sócios da empresa A deliberaram em Assembleia Geral a entrega de Prestações Suplementares.

As condições relativas à entrega das prestações suplementares indicam que estas deverão ser reembolsados no prazo de 10 anos e não vencem juros.

Como deverão ser Reconhecidas?



Nota: O valor dos juros "poupados" deverá ser registado em capital próprio (diferença entre o valor nominal e valor descontado à data do reconhecimento inicial, utilizando taxas de mercado).

Curso de preparação para exame OTOC

Exemplo 4:

Emissão de acções preferenciais perpétuas

Dividendo: 8% anual (taxa de mercado de obrigações perpétuas com o mesmo tipo de risco)

Principal: €1,000

Detentor não tem qualquer direito de voltar a receber o principal.



NOTA: Estes pagamentos são semelhantes ao pagamento de juros e dão ao accionista preferencial uma taxa de rendibilidade equivalente à de uma obrigação perpétua.

Fiscalmente

Instrumentos financeiros (17)

Instrumentos financeiros: - Fiscalmente

O justo Valor apenas é aceite nos casos em que o seu calculo seja absolutamente fiável.

Excluem-se, assim, os **instrumentos de capital próprio** reconhecidos pelo justo valor através de resultados que ***não tenham um preço formado num mercado regulamentado***, aos quais se continua a aplicar o princípio da realização, ou seja, os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor não concorrem para a formação do lucro tributável e o activo fica sujeito ao regime das mais-valias e menos-valias fiscais

Instrumentos financeiros (17)

Instrumentos financeiros: - Fiscalmente

Mantém-se, também, o **princípio de realização** no que se refere aos instrumentos de capital próprio em que a participação **seja superior a 5% do respectivo capital social**, ainda que sejam reconhecidos pelo justo valor através de resultados.

Instrumentos financeiros (17)

Fiscalmente

- **Para os instrumentos financeiros mensurados ao justo valor**
  - **É aceite o modelo do justo valor quando os ganhos e as perdas são reflectidos em resultados**
  - **Excepção:**
    - **As partes de capital em sociedades que ultrapassem 5% do capital social**
    - **As perdas registadas em instrumentos de capital próprio que não estejam admitidos à negociação em mercado regulamentado**
  - **É mantido o princípio da realização quando os ganhos ou as perdas são reconhecidos em capital próprio**
- **Para os instrumentos financeiros mensurados ao Custo Amortizado**
  - **Aceita-se o método do custo amortizado para apuramento dos rendimentos ou gastos decorrentes da aplicação da taxa de juro efectiva**

Não Aplicável às Pequenas Entidades

Benefícios dos Empregados

Capítulo 18 da NCRF-PE / NCRF 28

Definições

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos Empregados - São todas as formas de remuneração dadas por uma entidade em troca do serviço prestado pelos empregados.

Benefícios por cessação de emprego - São benefícios dos empregados pagáveis em consequência de:

a) *A decisão de uma entidade cessar o emprego de um empregado antes da data normal da reforma;* ou de

b) *Decisão de um empregado de aceitar a saída voluntária em troca desses benefícios.*

Benefícios pós emprego - São benefícios dos empregados (que não sejam benefícios de cessação de emprego e benefícios de compensação em capital próprio) que sejam pagáveis após a conclusão do emprego.

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **Benefícios dos Empregados de curto Prazo** - São os benefícios dos empregados (que não sejam benefícios de cessação de emprego e benefícios de compensação em capital próprio) que se vençam na totalidade dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestem o respectivo serviço.

Benefícios adquiridos pelos empregados - São benefícios dos empregados que não estejam condicionados ao futuro emprego.

Reconhecimento

Benefícios dos empregados (§18)

- **Uma entidade deve reconhecer:**

  - **um passivo quando um empregado tiver prestado serviços em troca de benefícios a pagar no futuro**; e

  - **um gasto quando a entidade consumir o benefício económico proveniente do serviço proporcionado por um empregado em troca desses benefícios.**

§18.1

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

Os benefícios dos empregados considerados na norma PE respeitam : (§18.2)

- **A benefícios de curto prazo**, tais como salários, ordenados e contribuições para a segurança social, licença anual paga e licença por doença paga, participação nos lucros e gratificações (**se pagáveis dentro de doze meses a contar do final do período**) e benefícios não monetários (tais como cuidados médicos, alojamento, automóveis e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados) relativos aos empregados correntes; e

- A **benefícios de cessação de emprego**.

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- Os benefícios dos empregados **incluem os benefícios proporcionados quer a empregados quer aos seus dependentes** e podem ser liquidados por pagamentos (ou o fornecimento de bens e serviços) **feitos quer directamente aos empregados, aos seus cônjuges, filhos ou outros dependentes quer a outros, tais como empresas de seguros**. (§18.3)

- Um empregado pode proporcionar serviços a uma entidade numa base de tempo completo, de tempo parcial, permanente, acidental ou temporária. Para os fins deste capítulo, os empregados incluem directores e outro pessoal de gerência. (§18.4)

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **A contabilização dos benefícios a curto prazo é geralmente linear** porque não são necessários pressupostos actuarias para mensurar a obrigação ou o custo e não há possibilidade de qualquer ganho ou perda actuarial.
- As obrigações dos benefícios a curto prazo são mensuradas numa **base não descontada**.

§18.5

Pois em regra são pagos no espaço de 12 meses

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

Reconhecimento

- Quando um empregado tenha prestado serviço a uma entidade durante um período contabilístico, a entidade deve reconhecer **a quantia não descontada** de benefícios a curto prazo que espera ser paga em troca desse serviço:
  - **como um passivo (gasto acrescido), após dedução de qualquer quantia já paga. Se a quantia já paga exceder a quantia não descontada dos benefícios, uma entidade deve reconhecer esse excesso como um activo (gasto pré-pago) na extensão de que o pré-pagamento conduzirá, por exemplo, a uma redução em futuros pagamentos ou a uma restituição de dinheiro; e**
  - **como um gasto, salvo se outro capítulo da presente Norma exigir ou permitir a inclusão dos benefícios no custo de um activo.**

§18.6

Benefícios dos empregados

- **Participação nos lucros:**

- Uma entidade **deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e gratificações quando, e só quando**:
  - a entidade tenha uma **obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados**; e
  - **possa ser feita uma estimativa fiável da obrigação**.

§ 18.7

NOTA: Inclui participação nos lucros dos funcionários, inclui administradores , mas não dos Socos / Accionistas

Benefícios dos empregados

- **Participação nos lucros:**

- Segundo alguns planos de participação nos lucros, os **empregados só recebem uma parte do lucro se permanecerem na entidade durante um período especificado**. Tais planos criam uma **obrigação construtiva à medida que os empregados prestam serviço que aumenta a quantia a ser paga se permanecerem ao serviço até ao final do período especificado**. **A mensuração de tais obrigações construtivas reflecte a possibilidade de alguns empregados poderem sair sem receberem pagamentos de participação nos lucros.**

  - § 18.8

Benefícios dos empregados

Participação nos lucros:

- Uma entidade pode **não ter obrigação legal de pagar uma gratificação**. Não obstante, em alguns casos, uma entidade tem **a prática de pagar gratificações**. Em tais casos, a entidade **tem uma obrigação construtiva porque não tem alternativa realista senão de pagar a gratificação**. A mensuração da obrigação construtiva deve reflectir a possibilidade de alguns empregados poderem sair sem receberem a gratificação.

§ 18.9

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

Participação nos lucros: Estimativa Fiavel

- Uma entidade pode fazer uma **estimativa fiável da sua obrigação legal ou construtiva segundo um plano de participação nos lucros ou de gratificações** quando, e só quando:
  - *a) Os* ***termos formais do plano contenham uma fórmula para determinar*** **a quantia do benefício**;
  - *b) A entidade* ***determine as quantias a serem pagas antes das demonstrações*** **financeiras serem aprovadas para emissão**; ou
  - *c)* ***A prática passada*** **dê evidência clara da quantia da obrigação construtiva da entidade**

- § 18.10

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- **Benefícios da cessação de emprego**
- Os benefícios de cessação de emprego não proporcionam a uma entidade futuros benefícios económicos e **são reconhecidos como um gasto imediatamente**. (§18.12)

Para além dos benefícios a curto prazo e dos benefícios de cessação de emprego, podem ser proporcionados outros benefícios aos empregados, tais como:

a) Benefícios pós -emprego (pensões, seguros de vida, entre outros); e

b) Outros benefícios a longo prazo dos empregados (licença sabática, jubileu, entre outros). (§18.13)

Sendo estes Benefícios tratados pela NCRF 28 – Benefícios aos Funcionários

Divulgações

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- 16 — Benefícios dos empregados:
- 16.1 — As entidades devem divulgar o número médio
- de empregados durante o ano.

Benefícios dos empregados (§18)

POC vs SNC

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

- No POC o tratamento a dar aos benefícios de cessação de trabalho não estavam definidos.
- Os prémios, os bónus e as participações nos resultados **devem ser reconhecidas como gastos do período, o que não acontecia no POC**.
- Além destas existem muitas diferenças no tratamento dos Benefícios Pós-emprego, mas essa matéria não é regulada pela NCRF-PE

Benefícios dos empregados (§18)

Fiscalmente

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28 NCRF-PE 18:

A regra base constante da NCRF 28 (e da NCRF-PE) é que **o gasto é reconhecido quando os serviços são prestados e não quando o empregado tem direito ao recebimento da retribuição**

Fiscalmente é mantido o princípio de que **são dedutíveis em IRC todos os gastos com o pessoal que sejam considerados rendimentos do trabalho dependente e como tal tributados em IRS**

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28 e NCRF-PE 18:

Os gastos relativos à **participação nos lucros (gratificações de balanço)** passam a concorrer para **formação do lucro tributável do período a que os lucros respeitam**, (**deixam de ser variações patrimoniais negativas)**, embora se mantenham as regras e condições previstas no antigo artigo 24.º do CIRC, agora incluídas nas alíneas m e n do nº 1 do artigo 45º do CIRC.

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:

Exemplo:

um plano de participação nos lucros requer que uma empresa pague uma proporção específica do seu lucro líquido relativo ao ano, aos empregados que a serviram durante esse período. Se nenhum dos empregados sair durante o ano, o total dos pagamentos de participação nos lucros será **de 3% do lucro líquido**. No entanto, a empresa estima que a rotação de pessoal reduzirá os pagamentos a **2,5% do lucro líquido**.

Procedimento a adoptar: a empresa reconhece um passivo e um gasto de **2,5% do lucro líquido**

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28 e NCRF-PE §18

Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:

Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respectivas importâncias **não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte** (artigo 45º nº1 alínea m)

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28 e NCRF-PE §18:

Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:

Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, **quando os beneficiários sejam titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de, pelo menos, 1 % do capital social**, na parte em que exceda o **dobro da remuneração mensal auferida** no período de tributação a que respeita o resultado em que participam. (artigo 45º nº1 alínea n)

(é de manter a interpretação constante da circular n.º 8/2000, de 11 de Maio, sobre o conceito de remuneração mensal média)

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28 e NCRF-PE §18

quando as respectivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte:

ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes

(ou seja, a correcção continua a ser efectuada no campo 363 do Quadro 10 da declaração modelo 22)

Benefícios dos empregados (§18)

Bragaconta FORMAÇÃO

Exemplo

BENEFÍCIOS DOS EMPREGADOS

Uma dada empresa pretende reconhecer como gasto do período de 2010 e com base numa estimativa fiável, a sua obrigação construtiva relativa aos benefícios dos empregados, a título de participação nos lucros, fundamentando-se na prática passada.

A estimativa aponta para um valor de 3% dos lucros.

Efectuados os cálculos do valor a atribuir a cada empregado, com base na experiência do passado, constatou-se que o valor da gratificação a receber pelo gerente é **€5.500,00.**

Este beneficiário é também titular de **2% do capital social da empresa e a sua remuneração mensal é € 2.100,00.**

Quais as correcções fiscais a efectuar?

igaconta
RMAÇÃO

Curso de preparação para exame OTOC

RESOLUÇÃO:

Valor da gratificação a atribuir ao gerente: **5.500€**

(a ser pago ou colocado à disposição até ao fim de 2011)

Remuneração mensal média do gerente: 2.100 X 14 : 12 = 2.450

Contabilisticamente:

reconhece como **gasto** do período: **5.500€ (63X/2722)**

Fiscalmente:

acresce no Q. 07 da modelo 22: **600€** (5.500 – 4.900)

Benefícios dos empregados (§18)

Benefícios dos empregados

(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:

Os benefícios que se encontram abrangidos pelo antigo artigo 40.º do CIRC (actual 43.º) mantêm o regime fiscal aí estabelecido.

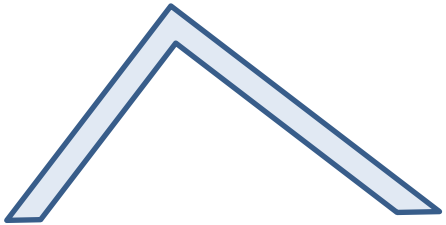
Se não estiverem abrangidos pelo novo artigo 43.º do CIRC e não forem considerados rendimentos de trabalho dependente, os gastos relativos a benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados só são considerados ***gasto fiscal no período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários.***

Aplicação pela 1ª Vez do Normativo SNC

Capítulo 5 da NCRF-PE / NCRF 3

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

O processo de transição do POC para o SNC no âmbito das PE encontra-se descrito nos:



Capítulo 5 da NCRF-PE

Apêndice II à NCRF-PE

Capitulo 5 da NCRF-PE

5.1 - As alterações de políticas contabilísticas decorrentes da adopção pela primeira vez da presente norma, devem ser aplicadas **prospectivamente**.

5.2 — Consequentemente, no balanço de abertura relativo à primeira aplicação a entidade deve:

a) **Manter reconhecidos** pela quantia escriturada todos os activos e passivos cujo reconhecimento continue a ser exigido por esta norma;

b) **Reconhecer todos os activos e passivos** cujo reconhecimento passe a ser exigido por esta norma, sendo a respectiva mensuração efectuada nos termos nela previstos, não sendo contudo permitida, em caso algum, a utilização da base de mensuração do justo valor à data da transição;

c) **Desreconhecer** itens como activos ou passivos se a presente norma o não permitir; e

d) Efectuar as **reclassificações** pertinentes.

Capitulo 5 da NCRF-PE

5.3 — Quaisquer quantias relativas a **diferenças de transição devem ser reconhecidas no capital próprio**.

5.4 — As **divulgações** no final do primeiro exercício após transição, devem incluir:

a) ***Uma explicação acerca da forma como a transição*** *dos anteriores* princípios contabilísticos geralmente aceites para a NCRF -PE, afectou a sua posição financeira e o seu desempenho financeiro relatados;

b) Uma ***explicação acerca da natureza das diferenças de transição*** *que* foram reconhecidas como capital próprio.

5.5 — Caso uma entidade dê conta de erros cometidos segundo os PCGA anteriores, as reconciliações exigidas nos parágrafos anteriores, devem distinguir entre a correcção desses erros e as alterações às políticas contabilísticas.

Apêndice II – Processo de Transição para o SNC

Nas pequenas entidades, o processo de transição do SNC em base POC para o novo SNC, pode ser desenvolvido nos seguintes termos:

1 — **As quantias referentes ao exercício de 2009** incluídas nas demonstrações financeiras referentes a esse exercício apresentadas com base nas regras do Plano Oficial de Contabilidade e Directrizes Contabilísticas, deverão ser **reconvertidas** considerando as regras da NCRF -PE;

2 — Essa reconversão implica a preparação de um Balanço de Abertura, a 1 de Janeiro de 2010, que será a reclassificação do Balanço de 31 de Dezembro de 2009. Para proceder à reconversão haverá que considerar procedimentos de *i) reclassificação, ii) reconhecimento, iii)* desreconhecimento e iv) mensuração.

Apêndice II – Processo de Transição para o SNC

Nas pequenas entidades, o processo de transição do SNC em base POC para o novo SNC, pode ser desenvolvido nos seguintes termos (continuação):

3 — O **procedimento de reclassificação** consiste na transferência dos saldos das contas existentes por força da utilização do Plano Oficial de Contabilidade, para as contas definidas no código de contas SNC.

4 — Os procedimentos de **reconhecimento e desreconhecimento** referem-se à inclusão ou eliminação de rubricas de Balanço por força da aplicação da NCRF -PE.

Apêndice II – Processo de Transição para o SNC

5 — Uma possível sistematização dos procedimentos referidos nos parágrafos 2 e 3, pode ser a seguinte:

i. ***Quanto aos activos e passivos que já eram reconhecidos*** *nos termos do POC e* das Directrizes Contabilísticas e que satisfaçam as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF -PE, os mesmos **devem ser reclassificados**.

ii. **Quanto aos activos e passivos que, por força da aplicação do POC e das Directrizes Contabilísticas não se encontravam no Balanço**, mas que passam a satisfazer as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF -PE, **devem ser reconhecidos**.

iii. ***Quanto aos activos e passivos que encontrando -se no Balanço*** *por força da* aplicação do POC e das Directrizes Contabilísticas, **não satisfaçam as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF PE, devem ser desreconhecidos**.

Apêndice II – Processo de Transição para o SNC

6 — Os registos contabilísticos relativos a reconhecimentos e desreconhecimentos de activos e passivos acima referidos, devem ter como contrapartida a rubrica de resultados transitados.

As Pequenas entidades estão dispensadas na transição dos comparativos

Benefícios dos empregados (§18)

Fiscalmente

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

Regime transitório

- Atendendo a que a adopção pela primeira vez dos novos normativos contabilísticos vai produzir efeitos nos capitais próprios das empresas, por força do estipulado na **NCRF 3** e na **IFRS 1**, está previsto um **regime transitório** a aplicar em sede de IRC

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

Regime transitório

- Segundo o regime transitório, os efeitos nos capitais próprios que resultem do reconhecimento ou desreconhecimento de activos ou passivos ou das alterações na sua mensuração, **que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do Código do IRC e** de legislação complementar, **concorrem para a formação do lucro tributável**, em partes iguais, no período de tributação em que se adoptam aqueles normativos e nos quatro períodos seguintes (**5 anos**)

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

Regime transitório

- Todos os ajustamentos que forem efectuados no ano da transição, bem como as correcções fiscais efectuadas em cada ano, por força do regime transitório, têm de ficar ***evidenciados no dossier fiscal***

Obrigado a todos pela atenção dispensada