



O regime de pequenas entidades no quadro do SNC

I – Enquadramento legal e demonstrações financeiras

Domingos Cravo
Setembro/Outubro de 2009

O quadro legal do SNC - 1

- **Decreto-Lei nº 158 / 2009, de 13 de Julho**
- **(declaração de rectificação 67-B / 2009, de 11.09)**
 - **ANEXO (DL nº 158 / 2009)**
 - **Sistema de Normalização Contabilística (SNC)**



Filosofia do novo SNC

- A lógica económica do SNC
- A substância sobre a forma

O quadro legal do SNC - 2

- Modelos de DF's – Portaria 986/2009, de 7 de Setembro
- Código de contas – Portaria 1011/2009, de 9 de Setembro
- Estrutura conceptual – Aviso 15652, de 7 de Setembro
- Normas Interpretativas (1 e 2) – Aviso 15653, de 7 de Setembro;
- Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades – Aviso 15654, de 7 de Setembro;
- Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (1 a 28), Aviso 15655, de 7 de Setembro

Regime pequenas entidades

**NCRF -
PE**

Opção

PE (que não integrem
Consolidação)
✓ **Não sujeitas a CLC**
✓ **Não ultrapassem 2 dos
limites**

a) Total de **balanço: € 500
000**

b) Total de **rendimentos: €
1000 000**

c) Nº **trabalhadores: 20**

Regime das pequenas entidades aplicação dos limites

Entidades constituídas antes de 2009

Limites reportam-se às DF 2008

➤ Produz efeitos em 2010

Regime das pequenas entidades aplicação dos limites

Entidades constituídas em 2009

Limites reportam-se às previsões
para 2009

➤ Produz efeitos em 2010

Regime das pequenas entidades aplicação dos limites

Entidades a constituir depois de 2009

Limites reportam-se às previsões para o ano de constituição

➤ Produz efeitos no ano de constituição

Regime das pequenas entidades

Excepções (Exclusões)

- Entidades que **apliquem as NIC** (Art.º 4º)
- Entidades sujeitas a supervisão do sector financeiro. (BP, ISP, CMVM) (Art.º 5º)

Regime das pequenas entidades

Dispensa de aplicação do SNC: (Art.º 10º)

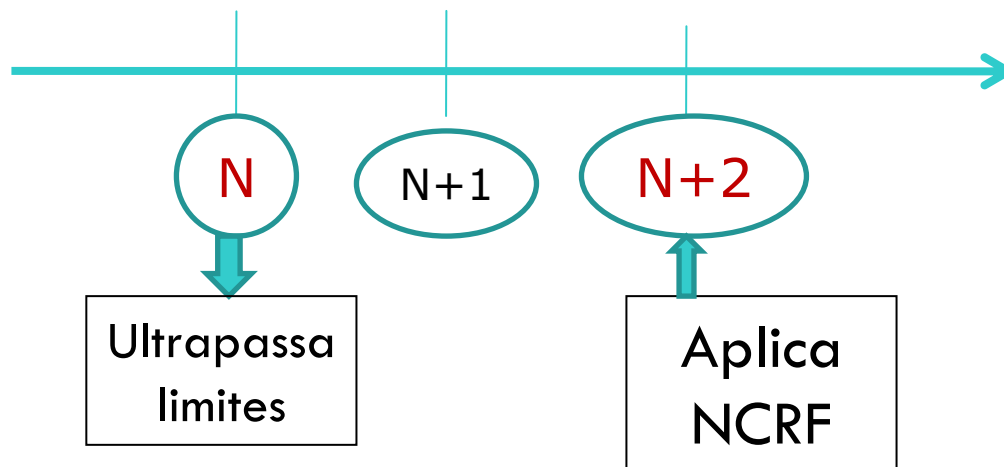
- **Pessoas singulares**

- ✓ **Volume Negócios $\leq$ € 150 000.**

- (Média últimos 3 anos)**

Regime PE

Ultrapassa os limites num exercício?



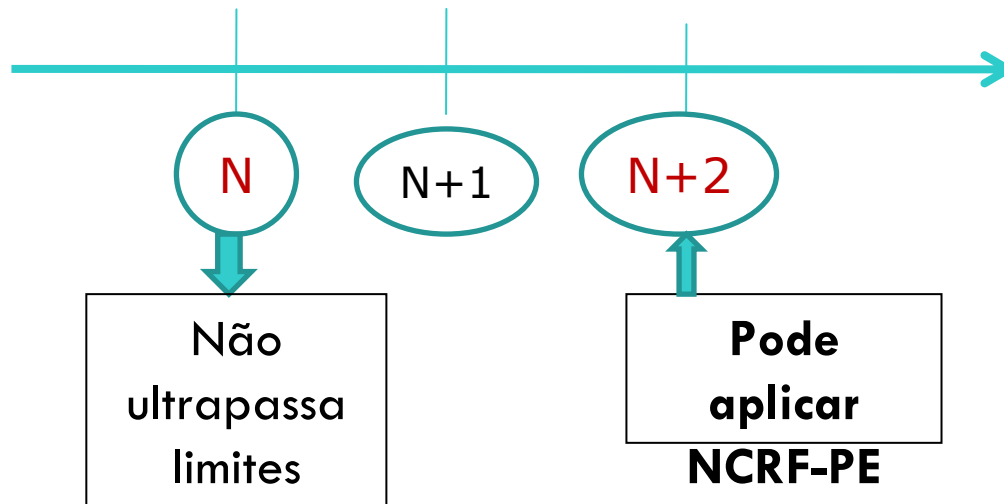
Ex.: Ultrapassa Limites em 2010

Não pode aplicar a NCRF – PE em 2012.

Regime PE

*Ex.: Não ultrapassa limites em 2010
Pode aplicar a NCRF – PE em 2012.*

Deixa de ultrapassar limites?





MODELOS DE DF'S

Problemática da Apresentação

❖ Balanço:

- ❖ Uma entidade deve apresentar activos correntes e não correntes, e passivos correntes e não correntes, como classificações separadas na face do balanço.
- ❖ A informação mínima a apresentar na face do balanço consta do respectivo modelo.
- ❖ Linhas de itens adicionais podem ser apresentados na face do balanço quando tal apresentação for relevante.

(NCRF 1 §10, 25, 26)

Problemática da Apresentação

Demonstração dos Resultados:

- ❖ Todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período devem ser incluídos nos resultados a menos que uma Norma o exija de outro modo.
- ❖ A informação mínima a apresentar na face da demonstração dos resultados consta do respectivo modelo.
- ❖ Linhas de itens adicionais podem ser apresentados na face da demonstração dos resultados, quando tal apresentação for relevante.

(NCRF 1 §32, 33, 34)

Demonstrações financeiras

Regime geral

Modelos para as seguintes **demonstrações financeiras:**

- a) Balanço;*
- b) Demonstração dos resultados (por naturezas e por funções);*
- c) Demonstração das alterações no capital próprio;*
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;*
- e) Anexo (divulgação das **bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas** e divulgações exigidas pelas NCRF)*

Demonstrações financeiras - PE

As entidades **sujeitas ao SNC** são obrigadas a **apresentar os modelos reduzidos:**

- *Do **Balanço**;*
- *Da **Demonstração dos resultados por naturezas**;*
- *Do **Anexo**.*

Adicionalmente, pode ser
apresentada
**demonstração dos resultados por
funções em modelo reduzido**

Código de Contas

Documento não exaustivo, contendo no essencial:

- a) O quadro síntese de contas;*
- b) O código de contas (lista codificada de contas); e*
- c) Notas de enquadramento.*

Deve ser adoptado pelas Pequenas Entidades

Pode ser utilizado pelas entidades que apliquem NIC/IAS

NCRF - estrutura

Tratam, em especial, a:

- **Reconhecimento,**
- **Mensuração,**
- **Divulgação, e**
- **Aspectos particulares** de apresentação de transacções específicas e outros acontecimentos

NCRF - PE

As Pequenas Entidades PODEM optar pela aplicação desta norma

Condensa os principais aspectos de:

- Reconhecimento,
- Mensuração, e
- Divulgação

extraídos das NCRF, tidos como os requisitos mínimos

Disposições supletivas da NCRF - PE

Superação de lacunas:

1. NCRF e NI
2. NIC, adoptadas pela EU
3. NIC/IAS e IFRS, emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações.

NCRF – PE – normas incluídas

4

1 Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras

5

3 Adopção pela primeira vez das NCRF

6

4 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

8

6 Activos Intangíveis

7

7 Activos Fixos Tangíveis

NCRF – PE – normas incluídas

9

9 Locações

10

10 Custos de Empréstimos Obtidos

NCRF – PE – normas incluídas

11

18 Inventários

12

20 Rédito

13

21 Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes

NCRF – PE – Normas incluídas

14

22 Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo

15

23 Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio

16

25 Impostos Sobre o Rendimento

17

27 Instrumentos Financeiros

18

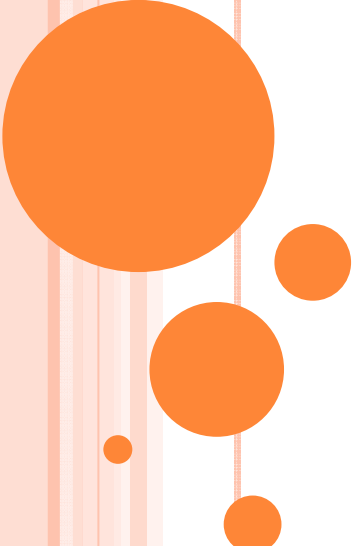
28 Benefícios dos Empregados



O regime de pequenas entidades no quadro do SNC

I – Enquadramento legal e demonstrações financeiras

Domingos Cravo
Setembro/Outubro de 2009



ESTRUTURA CONCEPTUAL

**O Sistema de Normalização Contabilística para
pequenas Entidades**

Formação CTOC – Setembro de 2009

Domingos Cravo

CONCEITOS E ESTRUTURAS GERAIS

Uma definição possível:

Estrutura conceptual é *“um sistema coerente de objectivos e fundamentos inter relacionados que se situam na vanguarda de um corpo de normas consistente, e que prescreve a natureza, funções e limites da contabilidade financeira e das demonstrações financeiras”* (FASB, 1976).



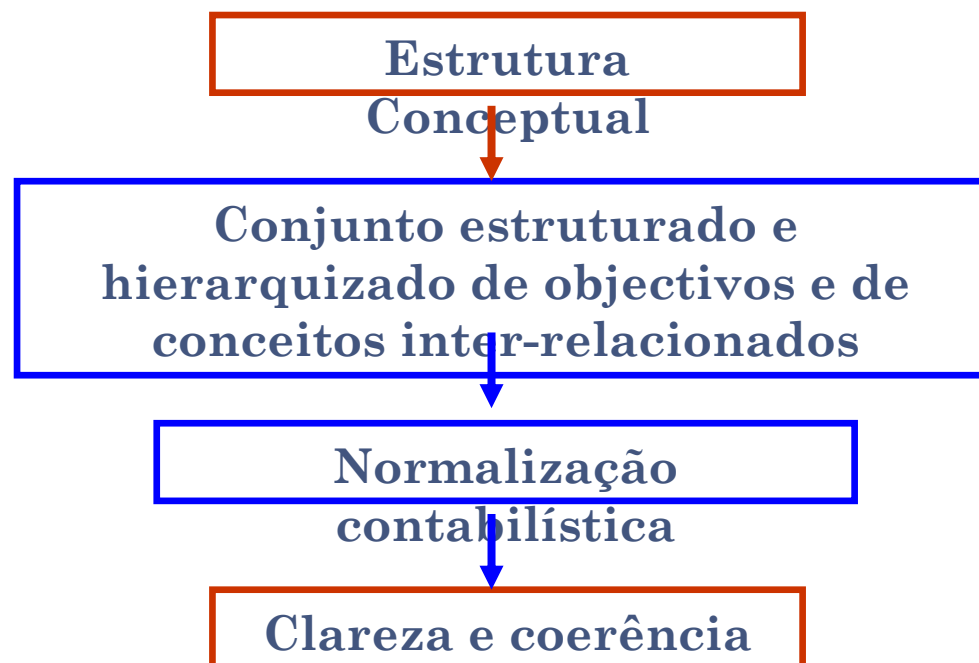
CONCEITOS E ESTRUTURAS GERAIS

Uma definição possível:

Trata-se de um “**produto de e para a regulação contabilística**”, surgindo simultaneamente como algo de necessário para a alimentar e como uma justificação do seu próprio funcionamento (*Cañibano e Gonzalo, 1995*)



ESTRUTURAS GERAIS



Em síntese:

Constitui um quadro de conceitos de referência e de alicerce à elaboração das próprias normas.

CONCEITOS E ESTRUTURAS GERAIS

EDIFÍCIO

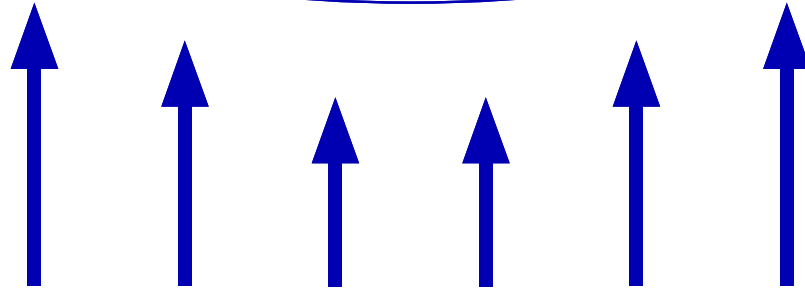


ESTRUTURA NORMATIVA

ALICERCES



ESTRUTURA CONCEPTUAL



CONCEITOS E ESTRUTURAS GERAIS

- Normalizadores;
- Preparadores das Demonstrações Financeiras;
- Utilizadores.

Considerandos:

- A EC não é uma norma;
- Em caso de conflito entre a EC e uma NCRF prevalece o disposto na NCRF.



CONCEITOS E ESTRUTURAS GERAIS

- Itinerário lógico-dedutivo -

- 
- Necessidades dos utilizadores
 - Objectivos das DF
 - Pressupostos subjacentes
 - Características qualitativas
 - Definição dos elementos das DF
 - Critérios de reconhecimento dos elementos das DF
 - Critérios de mensuração dos elementos das DF
-
- Conceitos de capital e manutenção de capital
- 

A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Âmbito:

- a definição do objectivo das demonstrações financeiras;
- a definição das características qualitativas que determinam a utilidade da informação contida nas demonstrações financeiras;
- a definição, reconhecimento e mensuração dos elementos que integram as demonstrações financeiras;
- os conceitos de capital e de manutenção do capital.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Utentes e suas necessidades

- Investidores – preocupados com o risco inerente do negócio e com o retorno do capital investido;
- Empregados – interessados na lucratividade e estabilidade da empresa;
- Mutuentes – interessados na recuperação dos valores mutuados;



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Utentes e suas necessidades (*cont.*)

- Fornecedores e outros credores comerciais – interessados em saber se os seus créditos são cobrados no prazo;
- Clientes – interessados em saber se a empresa tem continuidade;
- Governos e seus departamentos – interessados na afectação de recursos geral da economia, na sua regulação e nas políticas tributárias;



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Utentes e suas necessidades (*cont.*)

- Público – interessado nas tendências da economia e no seu bem-estar, directa ou indirectamente influenciado pelas empresas...



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Objectivo das Demonstrações Financeiras

Proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Pressupostos subjacentes às Demonstrações Financeiras

- Regime do acréscimo
- Empresa em continuidade



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Características qualitativas das DF

- Compreensibilidade
- Relevância
 - Materialidade (quantificação/natureza)
- Fiabilidade
 - Representação fidedigna
 - Substância sobre a forma
 - Neutralidade
 - Prudência
 - Plenitude
- Comparabilidade



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Constrangimentos à informação relevante e fiável

- Tempestividade
- Balanceamento entre benefício e custo
- Balanceamento entre características qualitativas



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Constrangimentos à informação relevante e fiável

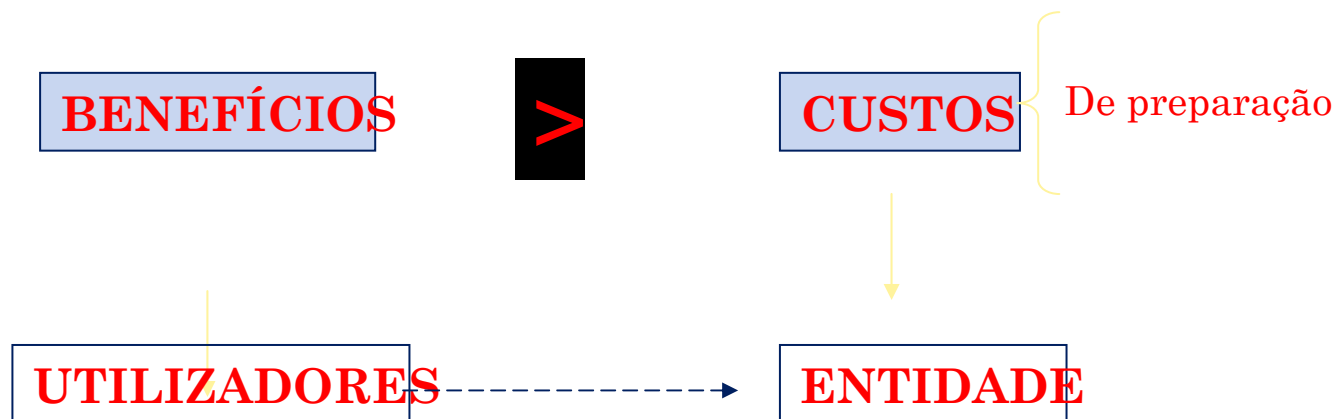
- Tempestividade
 - A **demora** indevida no relato da informação pode resultar na perda de **relevância**.
 - A obtenção de informação **fiável** não deve perder de vista a **tempestividade** da sua publicação.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Constrangimentos à informação relevante e fiável

- Balanceamento entre benefício e custo



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Constrangimentos à informação relevante e fiável

- Balanceamento entre características qualitativas



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

- Imagem Verdadeira e Adequada/Adequada Adequada



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- Posição financeira
 - Activos
 - Passivos
 - Capital Próprio
- Desempenho
 - Rendimentos (Réditos e ganhos)
 - Gastos (Gastos e perdas)



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- ACTIVO - definição

*é um recurso controlado pela entidade
como resultado de acontecimentos passados e
do qual se espera que fluam para a entidade benefícios
económicos futuros.*



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- Activos

- *Recurso controlado ...*

O controlo económico não pressupõe a propriedade legal.

CONCEITO ECONÓMICO DE ACTIVO
(recurso controlado...)

≠

CONCEITO JURÍDICO-PATRIMONIALISTA DE ACTIVO
(bens e direitos)



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- PASSIVO - definição

*é uma obrigação presente da entidade
proveniente de acontecimentos passados, d
a liquidação da qual se espera que resulte um exfluxo de
recursos da entidade incorporando benefícios
económicos.*



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- CAPITAL PRÓPRIO - definição

é o interesse residual nos activos da entidade depois de deduzir todos os seus passivos.



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- Capital Próprio

VALOR CONTABILÍSTICO

≠

VALOR DE MERCADO

≠

VALOR DE LIQUIDAÇÃO

Estes
valores são, geralmente,
diferentes



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- RENDIMENTOS – definição

São aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de influxos ou aumentos de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos no capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no capital próprio.



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- Rendimentos

- *Réditos*

Provêm do decurso das actividades correntes (ou ordinárias) de uma entidade sendo referidos por uma variedade de nomes diferentes incluindo vendas, honorários, juros, dividendos, royalties e rendas.

- *Ganhos*

Representam outros itens que satisfaçam a definição de rendimentos e podem, ou não, provir do decurso das actividades correntes (ou ordinárias) de uma entidade.



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- GASTOS – definição

São diminuições nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de exfluxos ou deprecimentos de activos ou na incorrência de passivos que resultem em diminuições do capital próprio, que não sejam as relacionadas com distribuições aos participantes no capital próprio.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Elementos das demonstrações financeiras

- Gastos

- *Perdas*

Outros itens que satisfaçam a definição de gastos e podem, ou não, surgir no decurso das actividades ordinárias da entidade.

- *Outros gastos*

Gastos que resultam do decurso das actividades correntes (ou ordinárias) da entidade (ex. custo das vendas, salários e depreciações). Tomam geralmente a forma de um exfluxo ou deperecimento de activos tais como dinheiro e seus equivalentes, existências e activos fixos tangíveis.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento dos elementos das demonstrações financeiras

- *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.*

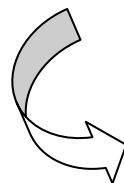


DESCRIÇÃO
QUANTIFICAÇÃO EM UNIDADES MONETÁRIAS

A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento de activos

- 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.
- Um activo não é reconhecido no balanço quando:
 - Relativamente ao dispêndio incorrido, seja considerado improvável que benefícios económicos fluirão para a entidade para além do período contabilístico corrente.



GASTO
NA
DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento de passivos

- 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
 - a quantia pela qual a liquidação tenha lugar possa ser mensurada com fiabilidade.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento dos elementos das demonstrações

Probabilidade de benefícios económicos futuros
Fiabilidade da mensuração



R
E
C
O
N
H
E
C
E
R



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento de rendimentos

- 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.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Reconhecimento de gastos

- 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.

**BALANCEAMENTO DE GASTOS COM RÉDITOS
OU
IMPUTAÇÃO SISTEMÁTICA E RACIONAL**



ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras

- Mensuração é o processo de determinar as quantias monetárias pelas quais os elementos das demonstrações financeiras devam ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração dos resultados. Isto envolve a selecção da base particular de mensuração.



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

Mensuração dos elementos

- Bases de mensuração:
 - Custo histórico
 - Custo corrente
 - Valor realizável (de liquidação)
 - Valor presente
 - Justo valor



A ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

- Conceitos de capital

- FINANCEIRO

O capital é sinónimo de activos líquidos ou de capital próprio da entidade.

- FÍSICO

O capital é visto como a capacidade produtiva da entidade, por exemplo, em unidades de produção diária.



Diferentes conceitos de lucro



LIGAÇÃO DAS NCRF À ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SNC

- No § 10, da NCRF 4

“O órgão de gestão deve consultar e considerar a aplicabilidade das seguintes fontes, por ordem indicada:

- *os requisitos e a orientação das Normas e Interpretações que tratam de assuntos semelhantes e relacionados; e*
- *as definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração para activos, passivos, rendimentos e gastos na Estrutura Conceptual.”*





“Norma Contabilística e de Relato Financeiro para pequenas entidades”

Módulo III – Alguns aspectos específicos

**Acção de formação organizada pela
Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
Setembro / Outubro de 2009**

NCRF - PE

- A Norma Contabilística e de Relato financeiro para pequenas entidades aborda os seguintes aspectos que constam das normas contabilísticas e de relato financeiro:
 - Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros
 - Activos fixos tangíveis
 - Activos intangíveis
 - Locações
 - Custos de empréstimos obtidos
 - Inventários
 - Rédito
 - Provisões, passivos contingentes e activos contingentes
 - Contabilização dos subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo
 - Os efeitos de alterações em taxas de câmbio
 - Impostos sobre o rendimento
 - Instrumentos financeiros
 - Benefícios dos empregados

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



Reconhecimento

- 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.

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.
- 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.



Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

- Exige-se a consistência na aplicação das políticas contabilísticas.

Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

- 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.

Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

- As alterações nas estimativas contabilísticas e erros
 - 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.



Activos fixos tangíveis

- 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 capítulo 3º da norma.

Activos fixos tangíveis

- Os sobressalentes e equipamentos de serviço são geralmente escriturados como inventário e reconhecidos nos resultados quando consumidos.
- Os sobressalentes principais e equipamento de reserva os mesmos são classificados como activos fixos tangíveis quando a entidade espera usá-los durante mais do que um período.

Activos fixos tangíveis

- Mensuração
- Regra geral - um item do activo fixo tangível deve ser mensurado pelo seu custo, sendo o apuramento deste efectuado nos termos gerais.
- Exemplos de dispêndios que não fazem parte do custo de um item do activo fixo tangível:
 - custos de abertura de novas instalações;
 - 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

- 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.

Activos fixos tangíveis

- Modelo do custo
 - 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
- Modelo da revalorização
 - 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.



Activos fixos tangíveis

- 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

- 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.
- 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.

Activos fixos tangíveis

- Depreciação
- É estabelecida:
 - a possibilidade de contabilização da mesma por componentes,
 - 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.

Activos fixos tangíveis

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

Activos fixos tangíveis

- Depreciação
- O método de depreciação usado deve reflectir o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do activo sejam consumidos pela entidade.
- 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.
- Estes métodos incluem:
 - o método da linha recta,
 - o método do saldo decrescente e
 - o método das unidades de produção.

Activos fixos tangíveis

- Imparidade
- 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.

Activos fixos tangíveis

- Desreconhecimento
- 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.



Activos Intangíveis

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

Activos Intangíveis

- Para que um activo intangível seja reconhecido o mesmo **deve ser identificável** e cumprir as demais condições de reconhecimento.
- **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

- Mensuração inicial
 - Um activo intangível deve ser mensurado pelo seu custo.

Activos Intangíveis

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

Activos Intangíveis

- **Gastos de desenvolvimento.**
- O reconhecimento **apenas** deve ocorrer se, e apenas se, uma entidade puder demonstrar **tudo** o que se segue:
 - 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

- Dispêndios de carácter ambiental
- condições para reconhecimento como activo
 - os dispêndios que se destinarem a servir de maneira durável a actividade da entidade e se relativamente aos quais esteja 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.

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 promocionais;
 - 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

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

Activos Intangíveis

- Uma entidade deve avaliar se a vida útil de um activo intangível é;
 - **finita** – e neste caso avaliar a duração da respectiva vida útil, ou
 - **indefinida**

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 fluxos de caixa líquidos para a entidade.

Activos Intangíveis

- **Depreciação**

- 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

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

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.

Locações

- A norma PE não trás qualquer novidade relevante relativamente às disposições constantes do POC e DC

Custos dos empréstimos obtidos

○ **Regime geral:**

- Reconhecimento custos dos empréstimos obtidos como um **gasto no período** em que sejam incorridos

○ **Excepção:**

- Permite-se que, em circunstâncias excepcionais, **tais gastos possam ser capitalizados**

Custos dos empréstimos obtidos

- **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.

Custos dos empréstimos obtidos

- **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.

Custos dos empréstimos obtidos

- **Início** da capitalização dos custos de empréstimos:
 - Os dispêndios com o activo estejam a ser incorridos;
 - Os custos de empréstimos obtidos estejam a ser incorridos; e
 - As actividades que sejam necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.
- **Terminus** da capitalização dos custos de empréstimos
 - quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo elegível para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.

Inventários

○ Aspectos mais relevantes

- a impossibilidade de adopção do critério LIFO e
- a obrigatoriedade de a imputação de gastos gerais de produção fixos aos custos de conversão é baseada na capacidade normal das instalações de produção

Inventários

- Exemplos de **custos excluídos** do custo dos inventários e reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos:
 - quantias anormais de materiais desperdiçados, de mão de obra ou de outros custos de produção;
 - custos de armazenamento, a menos que esses custos sejam necessários ao processo de produção antes de uma nova fase de produção;
 - gastos gerais administrativos que não contribuam para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais; e
 - custos de vender.

Rédito

- 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:
 - venda de bens;
 - prestação de serviços; e
 - uso por outros de activos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos.

Rédito

- **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

Rédito

- **Mensuração do rédito**
- **O rédito proveniente da venda de bens** deve ser reconhecido quando tiverem sido satisfeitas todas as condições seguintes:
 - a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da propriedade dos bens;
 - a entidade não mantenha envolvimento continuado de gestão com grau geralmente associado com a posse, nem o controlo efectivo dos bens vendidos;
 - a quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada;
 - seja provável que os benefícios económicos associados com a transacção fluam para a entidade; e
 - os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transacção possam ser fiavelmente mensurados.

Rédito

- 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.
 - 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.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- 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

- 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

- 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

- Esta distinção é muito importante, atentos os efeitos que cada uma das categorias pode ter nas demonstrações financeiras.
- As provisões (incluindo as de carácter ambiental) – como elemento do passivo que são - só devem ser reconhecidas quando **cumulativamente**:
 - uma entidade tenha uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado;
 - 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.

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.

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.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- As entidades não devem reconhecer um activo contingente.
- 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.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- 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.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

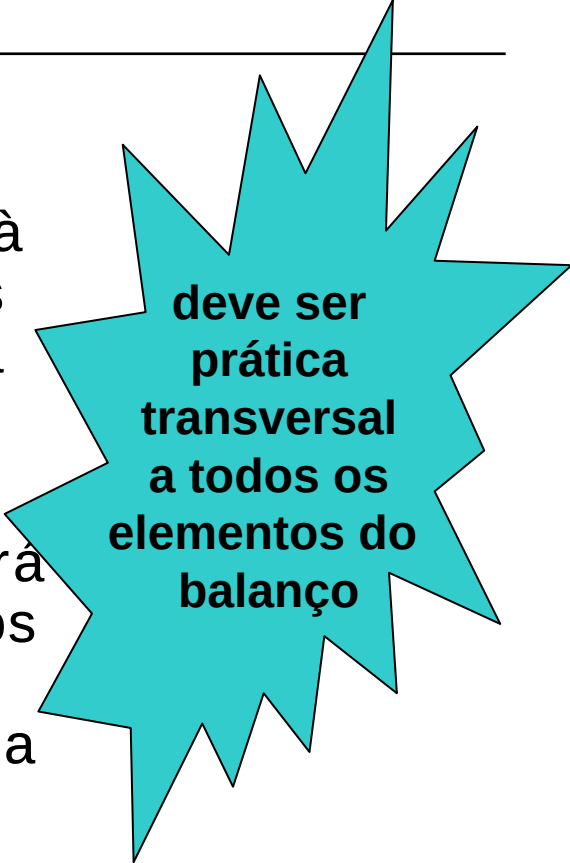
- Efeito do valor temporal do dinheiro
 - **Quando este efeito for material**, a quantia de uma provisão deve ser o **valor presente** dos dispêndios que se espera que sejam necessários para liquidar a obrigação.

Provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Ganhos a alienação esperada de activos
 - Os ganhos da alienação esperada de activos **não devem ser tidos em consideração** ao mensurar uma provisão.

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.



**deve ser
prática
transversal
a todos os
elementos do
balanço**



Subsídios do Governo

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

Subsídios do Governo

- Subsídios relacionados com activos
 - 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.

Efeitos de alterações em taxas de câmbio

- A NCRF - PE estabelece que:
- 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.
- Posteriormente, **à data de cada balanço**:
 - 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.

Efeitos de alterações em taxas de câmbio

- As diferenças de câmbio devem ser reconhecidas nos resultados do período em que ocorram.

Imposto sobre o rendimento

- Os impostos sobre o rendimento devem:
 - ser tratados, salvo disposição específica, segundo o **método do imposto a pagar** e
 - 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.

Imposto sobre o rendimento

- 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.
- 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.

Instrumentos financeiros

- Reconhecimento:
- **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.

Instrumentos financeiros

- Algumas regras específicas:
 - 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.
 - 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.

Instrumentos financeiros

- 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.

Instrumentos financeiros

- 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.

Instrumentos financeiros

○ 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.

Instrumentos financeiros

- Mensuração / 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.

Benefícios dos empregados

- 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.

Benefícios dos empregados

- Os benefícios dos empregados considerados na norma PE respeitam :
 - 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

- A contabilização dos benefícios a curto prazo é geralmente linear porque não são necessários pressupostos actuariais 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**.

Benefícios dos empregados

- 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.

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.

Benefícios dos empregados

- **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.**

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

- As alterações de políticas contabilísticas decorrentes da adopção pela primeira vez da presente norma, devem ser aplicadas **prospectivamente**.

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

- No balanço de abertura relativo à primeira aplicação a entidade deve:
 - Manter reconhecidos pela quantia escriturada todos os activos e passivos cujo reconhecimento continue a ser exigido por esta norma;
 - 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;
 - Desreconhecer itens como activos ou passivos se a presente norma o não permitir; e
 - Efectuar as reclassificações pertinentes.

Adopção pela primeira vez da NCRF - PE

- Quaisquer quantias relativas a diferenças de transição devem ser reconhecidas no capital próprio.



“Norma Contabilística e de Relato Financeiro para pequenas entidades”

Módulo III – Alguns aspectos específicos

**Acção de formação organizada pela
Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
Setembro / Outubro de 2009**