

NCRF 21

Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes

1

NCRF 21

ÍNDICE

- Introdução
- Definições Utilizadas
- Provisões vs Outros Passivos
- Provisões e Passivos Contingentes
- Condições de Reconhecimento:
 - De Provisões
 - De Passivos Contingentes
 - De Activos Contingentes

2

NCRF 21

- Mensuração
- Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração
 - Perdas Operacionais Futuras
 - Contratos Onerosos
 - Reestruturação
- Divulgações
- NCRF 21 vs Actual Normativo Contabilístico Português
- As Provisões aquando da Adopção, pela Primeira Vez, das NCRF em Portugal

3

Introdução

OBJECTIVO

Assegurar que sejam aplicados critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões, passivos contingentes e activos contingentes e que seja divulgada informação suficiente nas notas às demonstrações financeiras, vulgo, Anexo, de modo a permitir aos utilizadores da informação financeira compreender a sua natureza, tempestividade e quantia.

4

Introdução

ÂMBITO

Uma entidade deve aplicar esta Norma a partir do primeiro período que se inicie **em ou após 1 de Janeiro de 2010**. Esta Norma deve ser aplicada por todas as entidades na contabilização de provisões, passivos contingentes e activos contingentes, excepto:

- os que resultem de contratos executórios, excepto quando o contrato seja oneroso; e
- os que estejam cobertos por uma outra Norma.

5

Definições Utilizadas

Acontecimento que cria obrigações

- Acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva ;

Activo contingente

- Activo possível proveniente 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.

-Contrato executório

- é um contrato segundo o qual nenhuma das partes tenha cumprido qualquer das suas obrigações, total ou parcialmente.

6

Definições Utilizadas

-Contrato oneroso

- Contrato em que os custos não evitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios económicos.

Obrigações construtivas

- Obrigação que deriva da actividade normal da entidade, que por factos históricos, esta dá garantias de cumprimento.

Obrigações legais

- Obrigação que deriva de contrato, legislação ou operação similar.

7

Definições Utilizadas

Passivo contingente

-É uma obrigação possível que provenha de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de acontecimentos futuros incertos não totalmente sob controlo da entidade.

Provisão

- Passivo de tempestividade ou quantia incerta.

Reestruturação

- É um programa planeado e controlado pelo órgão de gestão e que altera materialmente o âmbito de um negócio empreendido por uma entidade, ou a maneira como o negócio é conduzido

8

Provisões vs Outros Passivos

As provisões distinguem-se de outros passivos certos tais como contas a pagar (v.g. fornecedores, outros credores) e acréscimos de custos (v.g. remunerações a liquidar), porque há **INCERTEZA** quanto à tempestividade ou da quantia do dispêndio futuro necessário para a sua liquidação.

9

Provisões e Passivos Contingentes

- De uma forma geral, **todas as provisões são contingentes**, porquanto é incerto o seu montante ou a data de vencimento das obrigações.
- Deverão ser **reconhecidas na face das demonstrações financeiras** desde que verificadas as condições de reconhecimento.

10

Provisões e Passivos Contingentes

- Contudo, o termo **“contingente”** é apenas utilizado para os passivos – “Passivos contingentes” (e também para os activos – “Activos contingentes”) que **não são objecto de reconhecimento** na face das demonstrações financeiras, já que a sua existência depende da ocorrência, ou não, de um ou mais acontecimentos futuros fora do controlo da entidade.

11

Condições de Reconhecimento

PROVISÕES

Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- 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 efectuada uma estimativa fiável da quantia da obrigação.

Se estas condições não forem satisfeitas, cumulativamente, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

12

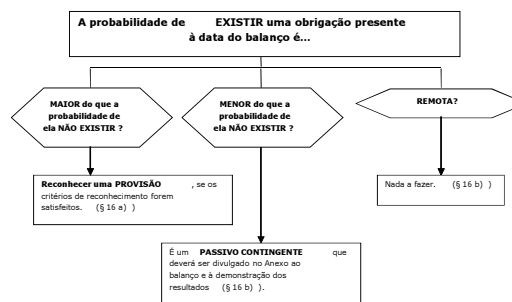
Condições de Reconhecimento

Obrigação Presente

- Em raros casos (v.g. processo judicial) não é claro se há uma **obrigação presente**.
- Em tais casos, presume-se que um acontecimento passado dá origem a uma obrigação presente se, **tendo em conta toda a evidência disponível, é mais provável do que não** que uma obrigação presente existe à data do balanço.

13

Condições de Reconhecimento



Fonte: Elaboração Própria

14

Condições de Reconhecimento

Exemplo 1 do Apêndice C da NIC/IAS 37, Adaptado

Um fabricante de automóveis dá garantias no momento da venda aos seus clientes. Sempre que ocorram defeitos de fabricação visíveis dentro do prazo de 3 anos a contar da data da venda, o fabricante obriga-se a corrigir, por reparação ou substituição, aqueles defeitos. Pela experiência passada, é provável (ou seja, é mais provável do que não) que existirão reclamações com base nas garantias, que se estimam em 50.000€.

15

Condições de Reconhecimento

Resolução

Para o caso em apreço, vamos verificar se estão reunidas todas as condições para a constituição/reconhecimento de uma Provisão.

Assim, o **acontecimento que cria obrigações** é, desde logo, a venda dos automóveis com uma garantia, que dá origem a uma **obrigação de carácter legal**.

Por outro lado, tendo em conta a experiência passada, é provável que ocorrerão, para todas as garantias, **exfluxos (saídas) de recursos incorporando benefícios económicos na liquidação**.

Nesta conformidade, é **RECONHECIDA UMA PROVISÃO**. Por quanto? Para a melhor estimativa dos custos de corrigir os defeitos que surgirem nos automóveis vendidos, dentro dos 3 anos de garantia, ou seja, **50.000€**.

16

Condições de Reconhecimento

Exemplo 4 do Apêndice C da NIC/IAS 37, Adaptado

Um Hipermercado da Região de Braga tem por política devolver o valor das compras pago pelos seus clientes, sempre que estes se mostrem insatisfeitos. Trata-se de uma política e não de uma obrigação imposta por qualquer diploma legal, que é do conhecimento de todos os clientes, já que existem diversos *placards*, bem visíveis, por todo o estabelecimento. Face à experiência passada estima-se que o valor dos reembolsos ronde os 20.000€.

17

Condições de Reconhecimento

Resolução

Para o caso em apreço, vamos verificar se estão reunidas todas as condições para a constituição/reconhecimento de uma Provisão.

Assim, o **acontecimento que cria obrigações** é, desde logo, a venda dos produtos aos clientes, que dá origem a uma **obrigação construtiva**, já que a política adoptada pelo Hipermercado **criou uma expectativa** válida aos seus clientes de que o valor das compras ser-lhes-á devolvido.

Por outro lado, é provável que hajam bens devolvidos que originarão **exfluxos (saídas) de recursos incorporando benefícios económicos na liquidação**, ou seja, reembolsos.

Nesta conformidade, é **RECONHECIDA UMA PROVISÃO**. Por quanto? Para a melhor estimativa dos custos de reembolsos aos clientes, ou seja, **20.000€**.

18

Condições de Reconhecimento

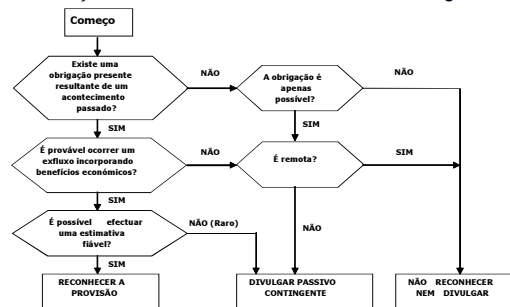
PASSIVOS CONTINGENTES

- **REGRA:** As entidades não devem reconhecer um passivo contingente.
- Os passivos contingentes deverão ser continuamente avaliados.
- Um passivo contingente é **divulgado** nos termos estabelecidos no § 82 da Norma, a menos que seja **remota** a possibilidade de ocorrer um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos.

19

Condições de Reconhecimento

Condições de Reconhecimento de Passivos Contingentes



Fonte: IASB, IAS 37, 1998, Apêndice B (adaptado)

20

Condições de Reconhecimento

Exemplo 10 do Apêndice C da NIC/IAS 37, Adaptado

Uma empresa de organização de eventos foi contratada por um casal de noivos para realizar o serviço de almoço do seu casamento que ocorreu no mês de Julho de N. No dia seguinte ao casamento, morreram 4 pessoas, tendo como causa provável uma intoxicação alimentar provocada pelos produtos vendidos/servidos pela empresa contratada. De imediato, as famílias das vítimas, através dos seus advogados, solicitaram o pagamento de indemnizações pela perda dos seus entes queridos, no valor global de **250.000€**.

(continua)

21

Condições de Reconhecimento

Exemplo 10 do Apêndice C da NIC/IAS 37, Adaptado

(continuação)

A empresa declina qualquer responsabilidade no sucedido, pelo que rejeita aqueles pedidos de indemnização das famílias das vítimas. Até à data em que foram emitidas as demonstrações financeiras com referência a 31/12/N, em 27/2/N+1, os advogados da empresa informaram que é provável que a empresa não seja responsabilizada. Contudo, aquando da preparação das demonstrações financeiras do exercício findo em 31 de Dezembro de N+1, os seus advogados informaram que, tendo em consideração os novos desenvolvimentos do caso, é provável que a empresa venha a ser responsabilizada.

22

Condições de Reconhecimento

Resolução

Para o caso em apreço, vamos verificar se estão reunidas todas as condições para a constituição/reconhecimento de uma Provisão.

Assim, teremos que analisar o caso com referência a dois períodos distintos:

• Situação em 31 de Dezembro de N

• Situação em 31 de Dezembro de N+1

23

Condições de Reconhecimento

Resolução (cont.)

1.º Em 31 de Dezembro de N:

- Tendo em conta a evidência disponível quando as demonstrações financeiras forem objecto de aprovação, o acontecimento passado não cria obrigações.
- Logo, NÃO É RECONHECIDA UMA PROVISÃO. A situação deve ser **divulgada** nas notas anexas como um passivo contingente, a não ser que a probabilidade de qualquer exfluxo seja remota, caso em que não necessita de qualquer divulgação.

24

Condições de Reconhecimento

Resolução (cont.)

2.º Em 31 de Dezembro de N+1:

- Tendo em conta a evidência disponível, há uma obrigação presente como consequência de um acontecimento passado que cria obrigações. Por outro lado, é provável que ocorrerão exfluxos (saídas) de recursos incorporando benefícios económicos na liquidação.
- Nesta conformidade, é RECONHECIDA UMA PROVISÃO. Por quanto? Para a melhor estimativa da quantia para liquidar a obrigação, ou seja, **250.000€**.

25

Condições de Reconhecimento

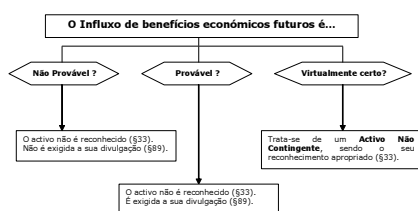
ACTIVOS CONTINGENTES

- **REGRA:** As entidades não devem reconhecer um activo contingente.
- Os activos contingentes não são reconhecidos nas demonstrações financeiras, desde que isto possa resultar no reconhecimento de réditos e ganhos que possam nunca ser realizados. Porém, quando a realização de réditos e ganhos esteja virtualmente certa, então o activo relacionado **NAO É UM ACTIVO CONTINGENTE** e o seu reconhecimento é apropriado (§ 32).
- Um activo contingente deve ser divulgado, como exigido pelo § 84 da Norma, quando for provável um influxo de benefícios económicos (§ 33).

26

Condições de Reconhecimento

Tratamento Contabilístico dos Activos Contingentes



Fonte: IASB, IAS 37, 1998, Apêndice A (adaptado)

27

Condições de Reconhecimento

Exemplo § 31 da NCRF 21

A NCRF 21 apresenta como exemplo de activo contingente, o caso de uma reivindicação levada a cabo por uma entidade, através da instauração de um processo judicial contra terceiros, cujo desfecho seja incerto.

28

Mensuração

A melhor estimativa

- A expressão «**mensuração**» respeita à determinação da medida, do valor, da quantia por que deverão ser reconhecidos os vários elementos do balanço e da demonstração dos resultados.
- A quantia a reconhecer como uma provisão deve ser a **melhor estimativa** do valor que será necessário desembolsar para liquidar a obrigação presente à data do balanço (§ 35).

Julgamento do Órgão de Gestão

29

Mensuração

Quantificação da Provisão

Aspectos a considerar

1. Utilização do «valor esperado»
2. Existência de riscos e incertezas
3. Valor do dinheiro no tempo => Valor Presente
4. Evidência da ocorrência de Acontecimentos Futuros
5. Ganhos da alienação esperada de activos
6. Reembolsos esperados
7. Revisão das provisões à data do balanço
8. Uso de provisões

30

Mensuração

Exemplo § 39 (Adaptado) da NIC/IAS 37 (aplicável a populações com grande número de itens)

Uma empresa vende os seus produtos com uma garantia de reparação, por defeitos de fabrico, até 6 meses após a data da compra. Se forem detectados defeitos em todos os produtos vendidos, resultarão os seguintes custos de reparação:

- 1.000.000€, se os defeitos forem menores;
- 4.000.000€, se os defeitos forem maiores.

A experiência passada da empresa e as expectativas futuras indicam que, para o próximo ano, **75%** dos produtos vendidos não terão defeitos, **20%** dos produtos vendidos terão defeitos menores e **5%** dos produtos vendidos terão defeitos maiores.

31

Mensuração

Resolução

De acordo com o § 24 da Norma, uma empresa deverá avaliar a probabilidade de um exfluxo para as obrigações de garantias como um todo.

Assim, o valor esperado do custo das reparações é:

$$(75\% \times 0) + (20\% \times 1.000.000\text{€}) + (5\% \times 4.000.000\text{€}) = 400.000\text{€}.$$

32

Mensuração

Exemplo § 40 (Adaptado) da NIC/IAS 37 (caso se trate de uma obrigação única)

Se uma entidade tiver de rectificar uma avaria grave ocorrida numa empresa industrial de grande dimensão, que tenha sido construída para um cliente, a consequência mais provável pode ser a reparação ter sucesso à primeira tentativa por um custo de 1.000€. Contudo, é efectuada uma provisão por uma quantia maior, de forma a contemplar a possibilidade de serem necessárias tentativas adicionais, cuja probabilidade de ocorrência seja significativa.

33

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

PERDAS OPERACIONAIS FUTURAS (POF)

- Não devem ser reconhecidas provisões para POF;
- As POF não satisfazem a definição de Passivo nem os critérios gerais de reconhecimento;
- Uma expectativa de perdas operacionais futuras é uma indicação de que certos activos da unidade operacional podem estar em **imparidade** => Aplicável a NCRF 12 "Imparidade de Activos".

34

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CONTRATOS ONEROSOS

- Se a entidade tiver um contrato que seja oneroso, a obrigação presente segundo o contrato deve ser reconhecida e mensurada como uma provisão.
- Antes de ser estabelecida uma provisão separada para um contrato oneroso, uma empresa deve reconhecer uma perda por imparidade (NCRF 12) que tenha ocorrido nos activos inerentes a esse contrato.

35

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Exemplo 8 do Apêndice C da NIC/IAS 37, Adaptado

Uma empresa leva a cabo a sua actividade numa unidade industrial, tendo para o efeito celebrado um **contrato de arrendamento** para os próximos 4 anos (Jan.º/N a Dez.º/N+3), sem possibilidade de cancelamento. O valor da renda mensal é de 5.000€. Além disso, existe uma cláusula contratual que não permite o arrendamento daquela unidade industrial a qualquer outra pessoa ou entidade, durante a vigência do contrato. No mês de Dezembro do primeiro ano (N), a empresa transfere a sua actividade para uma nova unidade industrial.

36

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Resolução

Para o caso em apreço, vamos verificar se estão reunidas todas as condições para a constituição/reconhecimento de uma Provisão.

37

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Resolução (cont.)

Assim, o **acontecimento que cria obrigações** é, desde logo, a celebração de um contrato de arrendamento que obriga – obrigação legal - a empresa a pagar um aluguer mensal de 5.000€ durante 4 anos.

Por outro lado, é **provável** que ocorram exfluxos (saídas) de recursos incorporando benefícios económicos na liquidação, na medida em que, ao não existir a possibilidade de realugar a unidade industrial abandonada a terceiros, a empresa deverá continuar a pagar o respectivo valor do aluguer contratado.

Nesta conformidade, é **RECONHECIDA UMA PROVISÃO**. Por quanto? Pelo montante correspondente à melhor estimativa dos pagamentos inevitáveis do aluguer da unidade industrial que foi abandonada, neste caso, correspondente ao número de meses que faltam para o terminus do contrato, ou seja, **180.000€** (36 meses a 5.000€).

38

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CUSTOS DE REESTRUTURAÇÃO

- Uma provisão para custos de reestruturação somente é reconhecida quando os critérios de reconhecimento gerais de provisões sejam satisfeitos;
- Assim, uma obrigação construtiva de reestruturar surge somente quando uma empresa:

39

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CUSTOS DE REESTRUTURAÇÃO

→ tenha um plano formal detalhado para a reestruturação identificando pelo menos:

- i) o negócio ou parte de um negócio em questão;
- ii) as principais localização afectadas;
- iii) a localização, função e número aproximado de empregados que serão retribuídos pela cessação dos seus serviços;
- iv) os dispêndios que serão levados a efeito;
- v) quando será implementado o plano; e

40

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CUSTOS DE REESTRUTURAÇÃO

→ tenha criado uma expectativa válida nos afectados de que levará a efeito a reestruturação ao começar a implementar esse plano ou ao anunciar as suas principais características aos afectados por ele.

41

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CUSTOS DE REESTRUTURAÇÃO

• Nenhuma obrigação surge pela venda de uma unidade operacional até que a empresa esteja comprometida com a venda, isto é, haja um acordo vinculativo.

• Uma provisão de reestruturação somente DEVE INCLUIR os dispêndios directos provenientes da reestruturação, a saber:

- ⇒ os que são consequência directa da reestruturação;
- ⇒ os que não se relacionem com as actividades continuadas da entidade.

42

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

CUSTOS DE REESTRUTURAÇÃO

- Uma provisão de reestruturação **NÃO INCLUI** os custos relacionados com a conduta futura da empresa:

Exemplos

- ⇒ retreinar ou deslocar o pessoal que continua ao serviço da empresa;
- ⇒ comercialização;
- ⇒ investimento em novos sistemas e redes de distribuição.

43

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Exemplo (Rodrigues, João; 2003), Adaptado

A Administração de uma empresa anunciou em Outubro de N a eliminação de uma linha de negócio, implicando que, 20% dos seus actuais funcionários sejam desnecessários. Desta situação, prevê-se que o valor global dos acordos de rescisão dos contratos de trabalho rondará os 100.000€. Este anúncio foi comunicado aos sindicatos. Simultaneamente, foi enviado à entidade reguladora um plano formal e detalhado de acordo com o previsto na legislação nacional, cuja decisão pode demorar 6 a 7 meses. De acordo com os dados históricos, a maioria dos planos entregues têm sido aprovados.

44

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Resolução

Para o caso em apreço, deve ou não ser constituída uma Provisão para reestruturação em 31 de Dezembro de N? E por quanto?

45

Aplicação das Regras de Reconhecimento e de Mensuração

Resolução (cont.)

A resposta é afirmativa, porque a experiência do passado indica que o regulador tem vindo a aprovar, maioritariamente, os princípios constantes nos planos.

Assim, o **acontecimento que cria obrigações** é o anúncio da reestruturação, que origina uma obrigação construtiva.

A provisão para reestruturação deve incluir apenas **os dispêndios directos** provenientes da reestruturação (v.g. acordos para rescisão de contratos de trabalho), ou seja, **100.000€**.

46

Divulgações

74

PASSIVOS CONTINGENTES

A menos que a possibilidade de qualquer exfluxo na liquidação seja remota, uma empresa deve **divulgar para cada classe de passivo contingente** à data do balanço uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:

- a) Uma estimativa do seu efeito financeiro;
- b) Uma indicação das incertezas que se relacionam com a quantia ou momento de ocorrência de qualquer exfluxo; e
- c) A possibilidade de qualquer reembolso.

47

Divulgações

ACTIVOS CONTINGENTES

Quando um influxo de benefícios económicos for provável, uma empresa ou entidade deve **divulgar a natureza dos ACTIVOS CONTINGENTES** à data do balanço e, quando praticável, uma estimativa dos respectivos **efeitos financeiros**.

48

Divulgações

CLÁUSULA DE SALVAGUARDA

Quando qualquer da informação exigida quanto a **activos e passivos contingentes** não estiver divulgada porque não é praticável fazê-lo, **esse facto deve ser declarado**.

49

Divulgações

EXEMPLOS

A NCRF 21 não apresenta **exemplos de divulgações** no corpo da Norma nem no Anexo. Contudo, o **Apêndice D da NIC 37** apresenta 3 exemplos de divulgações, a saber:

- Garantias;
- Custos de desmantelamento; e
- Isenção de divulgação.

50

Exemplo – (CTOC – Exemplos práticos 14/Set a 14/Out)

Questão:

- ❖ Discutir a solução da questão proposta à luz das disposições do novo SNC, na perspectiva da sociedade Alfa, Lda.

Natureza do problema

- ❖ Mensuração subsequente de inventários.
- ❖ Reconhecimento e mensuração inicial de provisões.

Normas aplicáveis

Normas base:

- ❖ NCRF 18 – Inventários
- ❖ NCRF 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes

Outros normativos aplicáveis:

- ❖ Estrutura Conceptual
- ❖ NCRF 1 – Estrutura e Conteúdo das DF

51

Exemplo

Problemática do Reconhecimento

❖ Caracterização do contrato irrevogável com Beta, S.A.

- ❖ Data da celebração: 1/Junho/Ano 1.
- ❖ Objecto do contrato: fornecimento anual de 10.000 un. do Produto XX ao preço unit. 20€
- ❖ Período: anual, entrega de 2.500 un. no final de Julho, Outubro, Janeiro e Abril.
- ❖ Incumprimento: indemnização de valor equivalente ao valor da totalidade do contrato.

❖ Classificação contabilística do contrato com Beta, S.A.

- ❖ Contrato oneroso:
os custos não evitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios económicos que se espera sejam recebidos ao abrigo do mesmo.

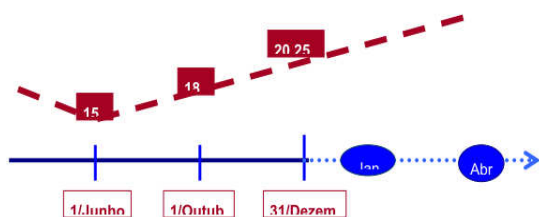
(NCRF 21 §8)

52

Exemplo

- ❖ Evolução do preço de compra do Produto XX

Variação mensal do preço = $3 / 4 = 0,75\text{€}$



53

Exemplo

Reconhecimento inicial de provisões:

Uma provisão é reconhecida quando:

- ❖ exista uma obrigação presente como resultado de um acontecimento passado; e
- ❖ 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.

(NCRF 21 §13)

Se a entidade tiver um contrato que seja oneroso, a obrigação presente segundo o contrato deve ser reconhecida e mensurada como uma provisão.

(NCRF 21 §64)

54

Exemplo

Problemática da Mensuração

Mensuração da provisão:

Melhor estimativa do dispendio exigido para liquidar a obrigação presente à data do balanço.

Atender aos riscos e incertezas para se chegar à melhor estimativa de uma provisão

Perdas por imparidade nos inventários:

Antes de ser reconhecida uma provisão separada para um contrato oneroso:

reconhecer qualquer perda de imparidade que tenha ocorrido nos activos inerentes ao contrato.

(NCRF 21 §67)

- Q, escriturada dos inventários = 18€

- V, mercado dos inventários (31/12/Ano1) = 20,25€

V, mercado > Q, escriturada



Não há imparidade

55

Exemplo

Cálculos preparatórios:

Data	C. Unit.	Unidades a vender			Unidades em Stock		Unidades a comprar			Provisão
		Unidades	P.V. unit. (€)	Valor total (€)	Unidades	C. unit. (€)	Unidades	C. unit. (€)	Custo Total (€)	
1-Jun	15,00									
1-Jul	15,75									
1-Ago	16,50									
1-Set	17,25									
1-Out	18,00									
1-Nov	18,75									
1-Dez	19,50									
31-Dez	20,25				1.200	18,00				
31-Jan	21,00	2.500	20	50.000			1.300	21,00	27.300	1.300
28-Fev	21,75									
31-Mar	22,50									
30-Abr	23,25	2.500	20	50.000	0		2.500	23,25	58.125	8.125
										9.425

56

Exemplo

Problemática do Reconhecimento

Lançamentos:

Estimativa da provisão em 31/Dez./Ano 1:

- Entrega de 31/Janeiro = $1.300 \times (21,00€ - 20,00€) = 1.300€$

- Entrega de 30/Abril = $2.500 \times (23,25€ - 20,00€) = 8.125€$

9.425€

31/Dez./Ano 1 – Constituição da provisão sobre o contrato oneroso

67 Provisões do período

676 Contratos onerosos

a 29 Provisões

296 Contratos onerosos

9.425€

57

Exemplo

Balanço:

❖ Inventários = $1.200 \times 18€ = 21.600€$

❖ Provisões (contratos onerosos) = 9.425€

Demonstração dos Resultados:

❖ Provisões do período = 9.425€

58

Exemplo

Entidade: ALFA, Lda.

BALANÇO INDIVIDUAL EM 31 DE Dezembro DE Ano 1

Euros

RUBRICAS		NOTAS	DATAS	
			31Dez.Ano 1	31Dez.Ano 0
ACTIVO				
Activo não corrente				
.....				
Activo corrente				
Inventários			21.600	
Activos biológicos				
Clientes				
.....				
Total do activo				
.....				
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO				
.....				
Passivo não corrente				
Provisões			9.425	
Financiamentos obtidos				
Responsabilidades por benefícios pós-emprego				
Passivos por impostos diferidos				
Outras contas a pagar				
.....				

59

Exemplo

Entidade: ALFA, Lda.

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DOS RESULTADOS POR NATUREZAS

PERÍODO FINDO EM 31 DE Dezembro DE Ano 1

Euros

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		Ano 1	Ano 0
Vendas e serviços prestados		+	+
Subsídios à exploração		+	+
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos		+ / -	+ / -
Variação nos inventários da produção		+ / -	+ / -
Trabalhos para a própria entidade		+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-
Fornecimentos e serviços externos		-	-
Gastos com o pessoal		-	-
Imparidade de inventários (perdas/reversões)		- / +	- / +
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		- / +	- / +
Provisões (aumentos/reduções)		-9.425	- / +
.....		- / +	- / +

60

Exemplo

Problemática da Divulgação

Anexo:

Para cada classe de provisão, uma entidade deve divulgar:

- ❖ a quantia escriturada no começo e no fim do período;
- ❖ as provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;
- ❖ as quantias usadas (isto é, incorridas e debitadas à provisão) durante o período;
- ❖

(NCRF 21 §81)

Pequenas entidades

- ❖ Tratamento para as PE:
 - similar ao apresentado anteriormente
 - menores exigências de informação.

61

NCRF 21 vs Actual Normativo Contabilístico Português

PRINCIPAIS DIFERENÇAS

1. Enquanto a NCRF 21 do SNC estabelece critérios objectivos para o reconhecimento de provisões, o POC prevê considerações de âmbito genérico e com um carácter subjectivo. No que diz respeito às DC, em algumas delas, estabelecem-se critérios objectivos de reconhecimento, inspirados naquela NCRF.

62

NCRF 21 vs Actual Normativo Contabilístico Português

PRINCIPAIS DIFERENÇAS

2. A NCRF 21 do SNC considera o **valor do dinheiro no tempo**, prevendo o desconto dos desembolsos que se espera que sejam necessários para liquidar uma obrigação. O POC nada refere a esse respeito, não sendo habitual efectuar esse cálculo. Apenas as DC 13 – “Conceito de justo valor” e 19 – “Benefícios de reforma”, abordam a questão do valor do dinheiro no tempo, utilizando a expressão «valor presente».

63

NCRF 21 vs Actual Normativo Contabilístico Português

PRINCIPAIS DIFERENÇAS

3. A NCRF 21 prevê o tratamento a dar aos activos contingentes, sendo que, no POC e nas DC, há uma clara omissão. A DC 29 – “Matérias Ambientais” apenas se refere ao conceito de «activos contingentes», no capítulo das “Definições” não o fazendo no restante texto da Norma.

64

As Provisões aquando da Adopção pela Primeira Vez das NCRF em Portugal

- Em cumprimento do disposto na NCRF 3 “Adopção pela Primeira Vez das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro”, aquando da adopção, pela primeira vez, dessas NCRF em Portugal, terá de ser efectuado um estudo das provisões já constituídas, de forma a verificar se cumprem as condições previstas na NCRF 21 do SNC.
- Deste levantamento poderá resultar que tenham que ser anuladas/revertidas provisões por não cumprirem aquelas condições e ou terem de ser constituídas/repostas novas provisões.

65

Obrigado pela atenção dispensada

66