



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE
ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO
ensino superior público

@ António Fernandes

7. Auditoria ao Balanço e à Demonstração de Resultados

7.4 INVESTIMENTOS (ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS, ACTIVOS INTANGÍVEIS, INVESTIMENTOS EM CURSO, ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

DEFINIÇÃO

Activos fixos tangíveis são itens que sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens e serviços e que se espera que sejam usados durante mais do que um período para:

- uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços
- locação a terceiros
- fins administrativos



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

Reconhecimento inicial pelo custo dos Activos fixos tangíveis, que compreende o preço de compra e quaisquer custos directamente atribuíveis para colocar o activo em condições de funcionamento;

Mensuração Inicial = Custo (preço de compra + custos suportados + custos futuros de desmantelamento, remoção ou restauro)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO (CONT.)

Componentes do custo - Preço de compra, incluindo direitos aduaneiros e impostos não recuperáveis, qualquer custo directo para colocar o activo em condição de uso e estimativa de custos de desmantelamento, remoção do activo e restauração do local

-Exemplos – custo de preparação do local, custos de instalação e montagem, custos de testes de funcionamento do activo, honorários profissionais (arquitectos e engenheiros).....



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO (CONT.)

Exemplos de custos não capitalizáveis:

- Custos com o lançamento de novos produtos ou serviços (publicidade e promoções)
- Custos com transferência de localização
- Custos administrativos e outros custos indirectos gerais
- Custos de reorganização
- Custos de abertura de novas instalações
- Custos com realização de negócios em novos locais ou com novos clientes (incluindo formação do pessoal)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO (CONT.)

Gastos Subsequentes

Dispêndios em “reparações e manutenções” em regra reconhecidos em resultados;

Substituições e/ou manutenções regulares que satisfaçam os critérios de reconhecimento, podem ser reconhecidas como activo, no entanto as quantias escrituradas das peças que são substituídas ou das manutenções anteriores devem ser desreconhecidas.

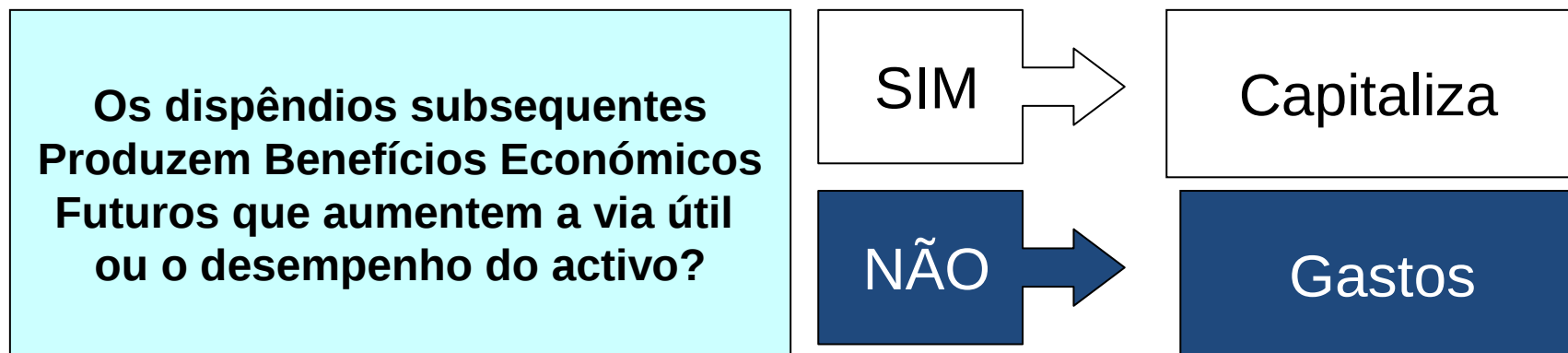
7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO (CONT.)

Gastos Subsequentes: possibilidade de capitalização?





7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Modelo do custo – após o reconhecimento inicial, um activo fixo tangível dever ser escriturado pelo seu custo menos qualquer amortização acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas

Modelo de revalorização - após o reconhecimento inicial, um activo fixo tangível dever ser escriturado por uma quantia revalorizada, que seja o seu justo valor menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Modelo de custo = Custo – Depreciações Acumuladas

Modelo de revalorização = Quantia reavaliada (justo valor à data da revalorização – Depreciação acumulada subsequentes – Perdas de imparidade acumuladas)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

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.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Obrigatoriedade de coerência

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

Classes de activo:

- terrenos
- terrenos e edifícios
- maquinaria
- navios
- aviões
- veículos a motor
- mobiliário e suportes fixos
- equipamento de escritório



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Tratamento da depreciação acumulada na Revalorização

Quando um item do AFT for revalorizado, a depreciação acumulada a essa data é tratada da seguinte forma:

- Reexpressa proporcionalmente à alteração da quantia escriturada bruta do activo de modo a sua quantia escriturada reflecta o valor do activo após revalorização;
- Eliminada contra a quantia escriturada bruta do activo, sendo a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do activo.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Excedente de Revalorização

Se houver aumento do valor de um activo em resultado de uma revalorização, o aumento deve ser reconhecido directamente em capitais próprios, no entanto o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo reconhecido previamente nos resultados.

Se houver uma diminuição do valor de um activo em resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida em resultados, no entanto a diminuição deve ser reconhecida em capitais próprios até que o eventual excedente de revalorização do mesmo activo seja absorvido.

O excedente de revalorização só pode ser transferido para resultados retidos quando o excedente for realizado.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Depreciação dos activos fixos tangíveis:

1) Na determinação da vida útil de um activo deve levar-se em atenção os seguintes factores:

- uso esperado do activo
- desgaste normal esperado
- obsolescência técnica ou comercial
- limites legais ou semelhantes no uso do activo

2) A depreciação de um activo começa quando este esteja pronto para uso;

3) Os terrenos e edifícios são activos que devem ser contabilizados separadamente, mesmo quando adquiridos conjuntamente e em **regra**, os terrenos **não são activos depreciables**.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Métodos de depreciação*:

- Método da linha recta: resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não se alterar
- Método do saldo decrescente: resulta num débito decrescente durante a vida útil
- Método das unidades de produção: resulta num débito baseado no uso ou produção esperados

* A seleccionar o que melhor reflecte o padrão esperado de consumo dos benefícios económicos do activo. O método seleccionado é aplicado consistentemente a menos que ocorra uma alteração no padrão esperado do consumo dos benefícios económicos do activo.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Métodos de depreciação*:

- Método da linha recta: resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não se alterar
- Método do saldo decrescente: resulta num débito decrescente durante a vida útil
- Método das unidades de produção: resulta num débito baseado no uso ou produção esperados

* A seleccionar o que melhor reflecte o padrão esperado de consumo dos benefícios económicos do activo. O método seleccionado é aplicado consistentemente a menos que ocorra uma alteração no padrão esperado do consumo dos benefícios económicos do activo.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

DEFINIÇÃO

Um activo intangível é um activo não monetário identificável sem substância física;

RECONHECIMENTO

Condições para o reconhecimento de um activo intangível:

- 1) identificabilidade
- 2) controlo
- 3) existência de benefícios económicos futuros
- 4) custo do activo pode ser fiavelmente mensurado



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Aquisição separada:

O preço que uma entidade paga para adquirir separadamente um activo intangível reflecte as expectativas acerca da probabilidade de que os benefícios económicos futuros irão fluir para a entidade (o efeito da probabilidade reflecte-se no custo do activo).

Neste caso deve-se reconhecer o activo intangível pelo custo (preço de compra acrescido de todas as despesas directamente atribuíveis e indispensáveis à preparação do activo para o uso pretendido)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Aquisição como parte de uma concentração de actividades empresariais:

Neste caso, o activo intangível deverá ser reconhecido e o seu custo será o justo valor à data da concentração (NCRF 14) – a probabilidade de benefícios económicos futuros reflecte-se na mensuração do justo valor do activo intangível.

Não confundir com o *goodwill*!!!! O activo intangível deverá ser reconhecido separadamente do *goodwill* se o seu justo valor puder ser fiavelmente mensurado, independentemente de ter sido reconhecido ou não pela adquirida.

As condições gerais para reconhecimento têm que se verificar!!!!



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Aquisição por meio de um subsídio do Governo:

Casos em que o Governo transfere para uma entidade activos intangíveis, tais como direitos de aterragem em aeroportos, licenças para operar estações de rádio ou televisão, licenças de importação ou quotas ou direitos para aceder a outros recursos restritos.

Mensuração inicial pelo justo valor do activo e do subsídio ou pelo valor nominal (NCRF 22)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Goodwill gerado internamente:

Não deve ser reconhecido porque não satisfaz os critérios de reconhecimento da norma (identificável, controlo e mensuração fiável).



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Activos intangíveis gerados internamente:

- **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.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Activos intangíveis gerados internamente (cont.):

- **Fase de pesquisa**- os dispêndios com pesquisas devem ser reconhecidos como gastos quando forem incorridos;
- **Fase de desenvolvimento** – deve ser reconhecido como activo intangível se:
 - a) a viabilidade técnica concluir que o activo poderá ser usado ou vendido
 - b) intenção de usar ou vender o activo
 - c) capacidade de vender ou usar o activo
 - d) capacidade de gerar benefícios económicos ou utilidade do activo
 - e) capacidade para desenvolver o activo
 - f) capacidade de mensuração fiável do activo.



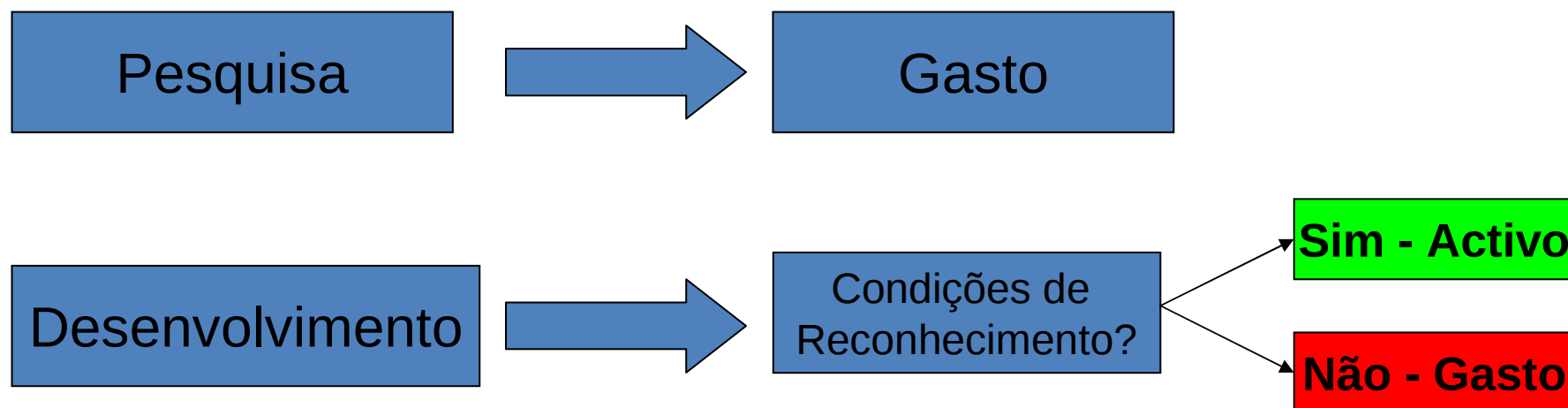
7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Activos intangíveis gerados internamente (cont.):





7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO

Activos intangíveis gerados internamente (cont.):

Custo dos Activos intangíveis gerados internamente:

- custos directos de materiais ou serviços
- custos de benefícios com empregados
- honorários para registar direitos legais
- amortização de patentes de licenças necessárias para criar o intangível

Nota! Gastos reconhecidos como tal não podem ser posteriormente registados como um activo intangível



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Modelo do custo – após o reconhecimento inicial, um activo intangível dever ser escriturado pelo seu custo menos qualquer amortização acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas

Modelo de revalorização - após o reconhecimento inicial, um activo intangível dever ser escriturado por uma quantia revalorizada, que seja o seu justo valor menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Excedente de Revalorização

Se houver aumento do valor de um activo em resultado de uma revalorização, o aumento deve ser reconhecido directamente em capitais próprios, no entanto o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo reconhecido previamente nos resultados.

Se houver uma diminuição do valor de um activo em resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida em resultados, no entanto a diminuição deve ser reconhecida em capitais próprios até que o eventual excedente de revalorização do mesmo activo seja absorvido.

O excedente de revalorização só pode ser transferido para resultados retidos quando o excedente for realizado.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Amortização

Activos intangíveis com vidas úteis finitas:

Métodos de depreciação:

- Método da linha recta
- Método da unidade de produção

Activos intangíveis com vidas úteis indefinidas:

- Não devem ser amortizados
- Sujeitos a teste de imparidade



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

PROBLEMÁTICA DO *GOODWILL* (NCRF 14 – CAE)

Goodwill = corresponde a benefícios económicos futuros resultantes de activos que não são capazes de ser individualmente identificados e separadamente reconhecidos.

A adquirente deve mensurar os activos e passivos ao justo valor à data da concentração. Qualquer diferença positiva entre o custo da concentração e o justo valor dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis à data da concentração deve ser contabilizada como *goodwill*.

O *goodwill* deve ser reconhecido como um activo e após o reconhecimento inicial deve ser mensurado pelo custo menos qualquer perda por imparidade acumulada.
(não deve ser amortizado!)



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

PROBLEMÁTICA DO *GOODWILL* (NCRF 14 – CAE)

Goodwill negativo

Se o justo valor dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis exceder o custo da concentração, a **adquirente deve reavaliar** os activos e passivos identificáveis.

Qualquer excesso remanescente após a reavaliação, deve ser **reconhecido em resultados**. (*badwill*)

Nota! A ideia subjacente à reavaliação dos activos e passivos da adquirida prende-se ao facto de não ser expectável que alguém venda uma sociedade abaixo do seu valor de mercado. No caso em concreto seria mais vantajoso para o vendedor realizar os activos e satisfazer os passivos da sociedade individualmente do que vender a sociedade.

7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

PROBLEMÁTICA DO *GOODWILL* (NCRF 14 – CAE) – EXEMPLO 1

Activo (1.000.000):

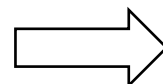
- Terreno: 500.000
- Edifício: 400.000
- Clientes: 100.000

Passivo (300.000):

- Fornecedores: 300.000

Capital Próprio (700.000):

- Capital: 700.000



Justo Valor = 700.000



Custo de Aquisição 90%: 900.000



**Goodwill = 900.000 - 90% x 700.000
= 270.000**



Activo!

7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

PROBLEMÁTICA DO *GOODWILL* (NCRF 14 – CAE) – EXEMPLO 2

Activo (1.000.000):

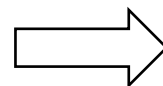
- Terreno: 500.000
- Edifício: 400.000
- Clientes: 100.000

Passivo (300.000):

- Fornecedores: 300.000

Capital Próprio (700.000):

- Capital: 700.000



Justo Valor = 700.000



Custo de Aquisição 90%: 500.000



**Goodwill = 500.000 - 90% x 700.000
= -130.000**



Resultados!



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 11 – PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

DEFINIÇÃO

Propriedade de investimento é a propriedade (terreno ou edifício) detida para obter rendas ou para valorização do capital ou ambas as finalidades e não para uso na actividade da empresa.

Exemplos:

- terrenos detidos para valorização do capital a longo prazo
- terrenos detidos para uso futuro ainda não determinado
- edifícios locados segundo uma locação operacional



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 11 – PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

MENSURAÇÃO NO RECONHECIMENTO:

- Uma propriedade de investimento deve ser mensurada inicialmente pelo seu custo.

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO:

- Modelo do justo valor
- Modelo do custo



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 11 – PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Modelo do custo:

Se uma entidade optar pelo modelo do custo para a mensuração subsequente das propriedades de investimento, deverá levar em conta a NCRF 7 – Activos fixos tangíveis ou a NCRF 8 – Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas (se aplicável).

Custos – Depreciações Acumuladas – Perdas por imparidade acumuladas



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 11 – PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

MENSURAÇÃO APÓS RECONHECIMENTO

Modelo do justo valor:

Qualquer alteração do justo valor deve ser reconhecido em resultados.

A melhor evidência de justo valor é dada por preços correntes num mercado activo de propriedades semelhantes no mesmo local.

Na ausência de preços correntes num mercado activo, deve utilizar-se a seguinte informação:

- Preços correntes num mercado activo de propriedades de diferente natureza ajustados;
- Preços correntes de propriedades semelhantes em mercados menos activos ajustados;
- Projecções de fluxos de caixa descontados com base em estimativas fiáveis de futuros fluxos de caixa



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 9 – LOCAÇÕES

DEFINIÇÕES

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

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



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 9 – LOCAÇÕES

RESUMO DE CARACTERÍSTICAS

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



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 9 – LOCAÇÕES

TRATAMENTO CONTABILÍSTICO – ÓPTICA DO LOCATÁRIO

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 presente dos pagamentos mínimos da locação determinados no início da locação.

A taxa de desconto a utilizar no cálculo do valor presente é a **taxa de juro implícita na locação**, se possível, ou a **taxa incremental de financiamento do locatário**.

Taxa de juro implícita na locação é a taxa de desconto que no início da locação faz com que o valor presente agregado dos pagamentos mínimos da locação e o valor residual do bem, seja igual à soma do justo valor do activo locado e de quaisquer custos directos iniciais do locador.

Pagamentos mínimos da locação são os pagamento associados à locação (amortização de capital, juros, impostos, serviços => renda)

Taxa incremental de financiamento do locatário é a taxa de juro que o locatário obterá caso optasse por pedir emprestados fundos necessários para a aquisição do activo.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 9 – LOCAÇÕES

TRATAMENTO CONTABILÍSTICO – ÓPTICA DO LOCATÁRIO

Mensuração subsequente de locações financeiras:

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 depreciables possuídos (NCRF 6 e 7). Se não houver certeza razoável que o locatário obtenha a propriedade no fim da locação, o activo deve ser totalmente depreciado durante o prazo da locação ou da sua vida útil, o que for mais curto.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 9 – LOCAÇÕES

TRATAMENTO CONTABILÍSTICO – ÓPTICA DO LOCATÁRIO

Reconhecimento inicial e subsequente de locações operacionais:

Os pagamentos de uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

DEFINIÇÃO

Uma entidade deve classificar um activo não corrente (ou um grupo para alienação) como detido para venda se a sua quantia escriturada é recuperada principalmente através de uma transacção de venda em lugar de o ser pelo uso continuado.

A venda deve ser altamente provável e em regra deve ser concluída dentro de um ano a partir da data da classificação.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

CONDIÇÕES

Condições para a classificação de activos não correntes como detidos para venda:

- 1) Activo pronto para venda
- 2) Venda com alta probabilidade num prazo inferior a 1 ano
- 3) Compromisso de venda pela gestão
- 4) Preço de venda razoável face ao justo valor
- 5) Ausência de vontade de alterar o plano de venda
- 6) Procura activa de um comprador.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

CONDIÇÕES

Condições para a classificação de activos não correntes como detidos para venda:

- 1) Activo pronto para venda
- 2) Venda com alta probabilidade num prazo inferior a 1 ano
- 3) Compromisso de venda pela gestão
- 4) Preço de venda razoável face ao justo valor
- 5) Ausência de vontade de alterar o plano de venda
- 6) Procura activa de um comprador.



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE
ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO
ensino superior público



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

MENSURAÇÃO

O activo não corrente detido para venda deve ser mensurado pelo menor valor entre a sua quantia escriturada e o justo valor menos os custos de vender;

Uma entidade não deve depreciar um activo não corrente detido para venda enquanto estiver classificado como detido para venda.

Uma entidade deve reconhecer uma perda por imparidade relativamente a qualquer redução inicial ou posterior do activo não corrente para o justo valor menos os custos de vender, até ao ponto em que não tenha sido reconhecida alguma perda por imparidade para os activos e passivos individualmente.

Uma entidade deve reconhecer um ganho ou qualquer aumento posterior no justo valor menos os custos de vender um activo, mas não para além da perda por imparidade cumulativa que tenha sido reconhecida de acordo com esta norma ou de acordo com a NCRF 12 (Imparidade)

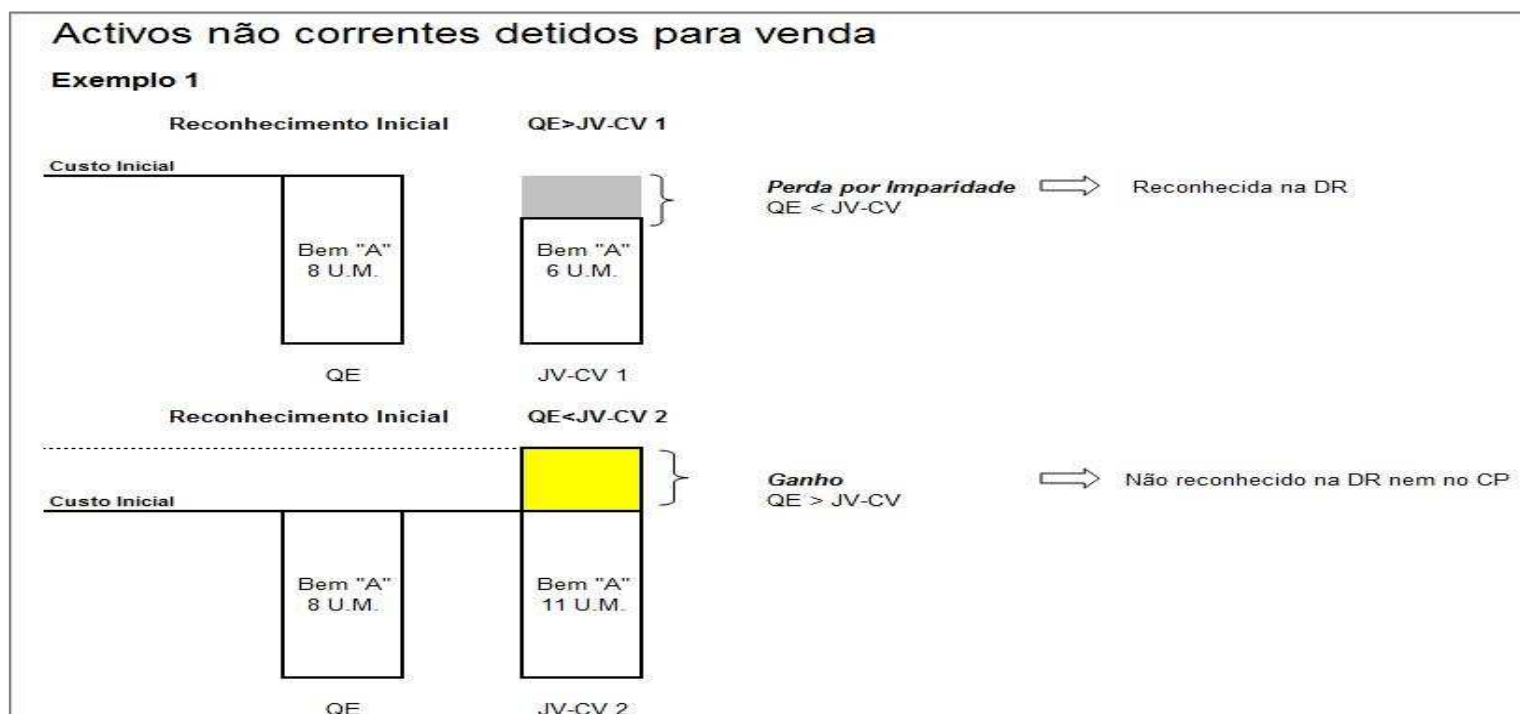
O valor máximo que um activo não corrente detido para venda pode atingir é a sua quantia escriturada à data do reconhecimento.

7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

MENSURAÇÃO (Exemplo)

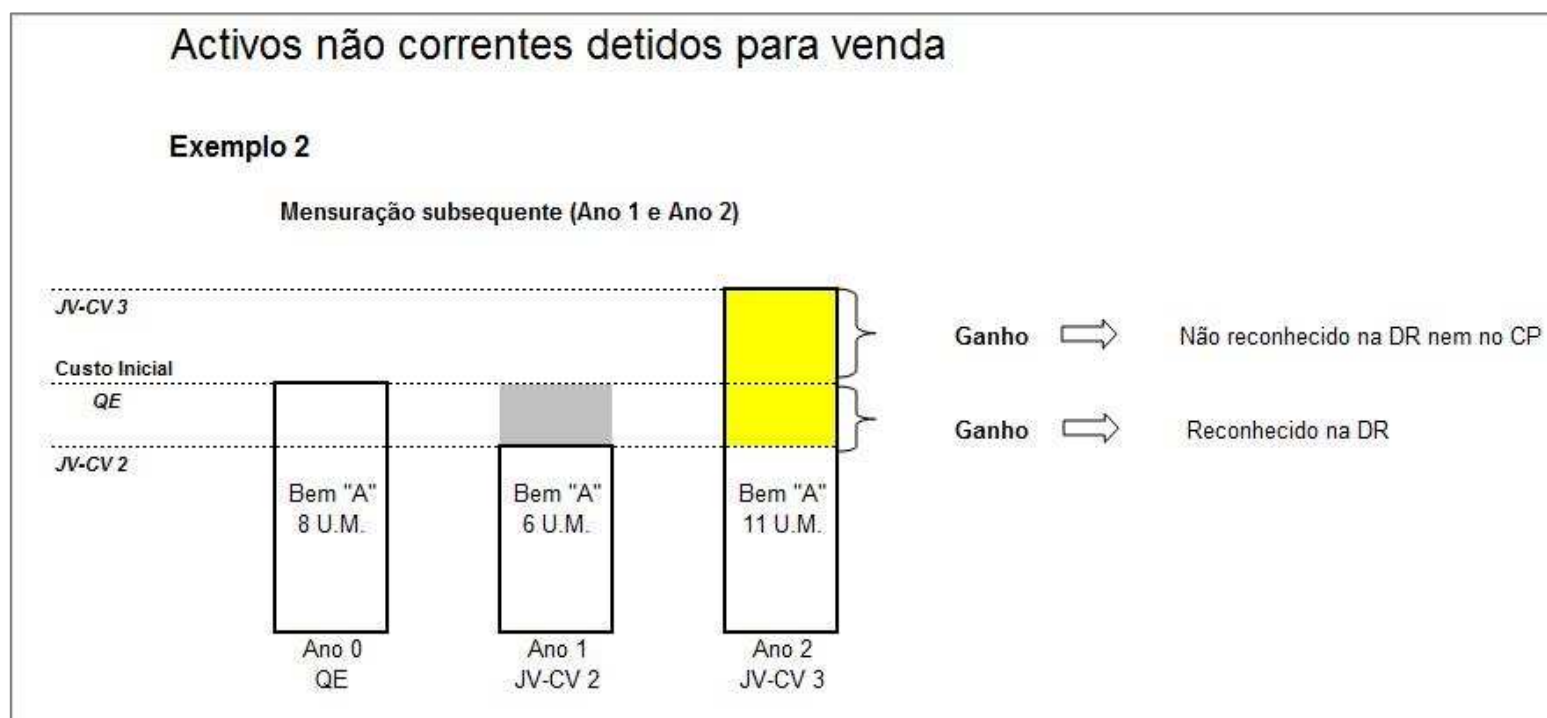


7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 8 – ACTIVOS NÃO CORRENTES DETIDOS PARA VENDA

MENSURAÇÃO (Exemplo)





7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 10 – CUSTO DOS EMPRÉSTIMOS OBTIDOS

REGRA

Os custos dos empréstimos devem ser reconhecidos como gasto do período em que ocorram;

EXCEPÇÃO

Os custos dos empréstimos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo que se qualifica podem ser capitalizados como parte do custo desse activo.

Os custos dos empréstimos elegíveis, são os custos que seriam evitados se o dispêndio no activo que se qualifica não tivesse sido feito, ou seja, os custos dos empréstimos directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo que se qualifica

Activo que se qualifica = activo que leva necessariamente um período substancial de tempo a ficar pronto para o uso pretendido ou venda. Podem ser AFT, AI, Inventários ou PI.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.1. ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

NCRF 10 – CUSTO DOS EMPRÉSTIMOS OBTIDOS

ESPECIFICIDADES

Os dispêndios de um activo que se qualifica incluem somente os dispêndios que tenham resultado em pagamento de caixa, transferência de outros activos ou a assunção de passivos que incorram em juros.

A capitalização dos juros deve ser suspensa sempre que o processo de construção, produção do activo seja suspenso.

A capitalização dos juros cessa quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo elegível para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.

.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.2. OBJECTIVOS DE AUDITORIA

- ☐ Os **procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno** relacionados com activos de investimento não financeiros, são adequados e estão, de facto, a ser aplicados
- ☐ Os activos de investimento não financeiros são de **propriedade da Empresa** (ou existe contrato de locação financeira) e estão relacionadas com a sua actividade
- ☐ As bases segundo as quais os activos de investimento não financeiros estão **apresentadas no Balanço** estão de **acordo com os pcga** e têm vindo a ser **consistentemente aplicadas**
- ☐ As **adições efectuadas no período** sob verificação **representam valores a capitalizar** e, ao mesmo tempo, propriedade fisicamente construída ou instalada ou débitos apropriados contra operações futuras.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.2. OBJECTIVOS DE AUDITORIA

- ☐ Não existem débitos nas contas de gastos ou perdas que digam respeito a bens ou direitos que devessem ter sido capitalizados
- ☐ No caso de ter sido **efectuada revalorização**, esta foi feita de acordo com os PCGA (NCRF 6 e NCRF 7)
- ☐ Os gastos e as depreciações/amortizações acumuladas relativos a bens ou direitos que tenham sido abatidos ao serviço estão completamente retirados das respectivas contas
- ☐ As **depreciações/amortizações efectuadas no exercício são adequadas** e foram calculadas em bases aceitáveis e consistentes com as utilizadas em exercícios anteriores



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.2. OBJECTIVOS DE AUDITORIA

- ☐ Os saldos das contas de Depreciações/Amortizações Acumuladas são razoáveis atendendo à esperança de vida útil e ao valor residual dos bens ou direitos.
- ☐ O saldo da conta Investimentos em Curso respeita a obras em curso ainda não concluídas à data do Balanço e destinadas a activos de investimento não financeiros ou a adiantamentos efectuados a terceiros por conta de investimentos com preço previamente fixado.
- ☐ Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no Anexo.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.3 – PRINCIPAIS CONTAS DE BALANÇO

42 Propriedades de investimento

421 Terrenos e recursos naturais

422 Edifícios e outras construções

.....

426 Outras propriedades de investimento

.....

428 Depreciações acumuladas

429 Perdas por imparidade acumuladas *

43 Activos fixos tangíveis

431 Terrenos e recursos naturais

432 Edifícios e outras construções

433 Equipamento básico

434 Equipamento de transporte

435 Equipamento administrativo

436 Equipamentos biológicos *

437 Outros activos fixos tangíveis

438 Depreciações acumuladas

439 Perdas por imparidade acumuladas *



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.3 – PRINCIPAIS CONTAS DE BALANÇO

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 *

45 Investimentos em curso

451 Investimentos financeiros em curso

452 Propriedades de investimento em curso

453 Activos fixos tangíveis em curso

454 Activos intangíveis em curso

455 Adiantamentos por conta de investimentos *

.....

459 Perdas por imparidade acumuladas *

46 Activos não correntes detidos para venda *



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.4 – PRINCIPAIS CONTAS DE RESULTADOS

64 Gastos de depreciação e de amortização

641 Propriedades de investimento

642 Activos fixos tangíveis

643 Activos intangíveis.

65 Perdas por imparidade

654 Em propriedades de investimento

655 Em activos fixos tangíveis

656 Em activos intangíveis

657 Em investimentos em curso

658 Em activos não correntes detidos para venda



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.4 – PRINCIPAIS CONTAS DE RESULTADOS

687 Gastos e perdas em investimentos não financeiros

6871 Alienações

6872 Sinistros

6873 Abates

6874 Gastos em propriedades de investimento

.....

6878 Outras gastos e perdas

787 Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros

7871 Alienações

7872 Sinistros

7873 Rendas e outros rendimentos em propriedades de investimento

.....

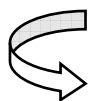
7878 Outros rendimentos e ganhos



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.5. MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

- A Administração deverá **coordenar** esta área (investimentos significativos):



Autorizar as aquisições, vendas, e abates/destruição destes activos

- **Segregação de funções** de aquisição, registo, custódia e contabilização.



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.5. MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

a) Existência de um Manual do Activo Fixo Tangível:

- Política de capitalização
- Activo construído pela própria empresa
- Classificação contabilística das facturas dos fornecedores
- Arquivo de fotocópias/cópias das facturas
- Política de depreciações
- Codificação dos bens
- Ficheiro do Activos de investimento não financeiros
- Instruções para contagens físicas e sua realização periódica
- Tratamento dos bens adquiridos em Leasing
- Cobertura dos seguros adequada



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.5. MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

b) Definição da Política de Capitalização:

- Capitalizar (activo) versus “Despesar” (gasto do exercício)
- Duração do bem e materialidade - elementos de reduzido valor

c) Existência do Ficheiro dos activos de investimento não financeiros:

- Obrigatório nos termos do Art.º 51.º do CIVA
- Importância das depreciações/amortizações e das revalorizações
- Informatização ou fichas manuais
- Comparação com balancetes e mapas fiscais de depreciações/amortizações e reavaliações

d) Cobertura dos Seguros:

- Revisão anual



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.6. PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

7.4.6.1 – Numa Primeira Auditoria:

1. Obter uma **análise histórica** da evolução do activos de investimento não financeiros, por conta
2. Testar as **revalorizações** eventualmente existentes
3. Testar a correcta **capitalização dos bens**
4. Obter uma **análise histórica** da evolução das **depreciações/amortizações cumuladas** e aferir acerca da **sua adequação** tendo em consideração a taxa anual de amortização e o número de anos já decorridos
5. Relativamente aos **Investimentos em curso**, obter uma **análise histórica** de todas as subcontas e proceder à **inspecção física** das aquisições mais significativas



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.6. PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

7.4.6.2 – Numa Auditoria Recorrente:

1. Preparar mapa resumo do movimento anual
2. Para as aquisições do ano verificar:
 - 2.1. A adequada autorização
 - 2.2. Se têm a ver com a actividade normal da empresa
 - 2.3. Se existem fisicamente
 - 2.4. Se estão operacionais
3. Analisar as contas de custos por forma a identificar bens que deveriam ser capitalizados
4. Relativamente aos seguros:
 - 4.1. Verificar a existência de uma adequada cobertura
 - 4.2. Verificar o cumprimento do princípio da especialização (ou do acréscimo) no que concerne aos prémios



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.6. PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

7.4.6.2 – Numa Auditoria Recorrente:

5. Relativamente aos abates:
 - 5.1 Verificar a existência de uma adequada aprovação
 - 5.2 Verificar a respectiva contabilização (v.g. Mais ou Menos valias)
6. No que diz respeito às depreciações/amortizações do imobilizado corpóreo:
 - 6.1 Obter uma análise da evolução dos saldos durante o ano
 - 6.2 Aferir acerca da sua adequação face à vida útil esperada dos bens
 - 6.3 Confirmar se o ano de início das depreciações/amortizações coincide com o ano em que os bens estavam disponíveis para uso



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.6. PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

7.4.6.2 – Numa Auditoria Recorrente:

7. Relativamente aos investimentos em curso:

7.1 Proceder à **inspecção física** dos mais significativos

7.2 Testar os **débitos** efectuados aos mesmos

7.3 Aquando da **conclusão das obras** verificar a sua transferência para a
respectiva conta dos correspondentes activos de investimento não
financeiros



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.7. TESTES DE AUDITORIA

1. Rever o **questionário de controlo interno** e determinar se em relação ao fecho das contas se impõe um aprofundamento das análises
2. Pedir ou **preparar mapa** evidenciando:
 - Saldos iniciais
 - Aquisições
 - Abates
 - Alienações
 - Transferências
3. **Reavaliar** em ___ % de itens de cada subgrupo aplicando os métodos previstos no respectivo diploma legal ou relatório de perito
4. Verificar a existência de **fichas de activos** de investimento não financeiros



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.7. TESTES DE AUDITORIA

5. Análise de aquisições através das facturas e outros documentos:

- Total das aquisições: _____ €
- Total da amostra: _____ €
- % da amostra _____ %

6. Verificar se o balanço de abertura corresponde ao balanço de fecho do ano anterior

7. Examinar autorizações, contratos e preços de aquisições mais significativas

8. Examinar registos, IMT, contratos e pagamentos relacionados com compra de edifícios e/ou terrenos



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.7. TESTES DE AUDITORIA

9. Verificar fisicamente a localização das aquisições mais significativas
10. Verificar procedimentos quanto às depreciações/amortizações
11. Verificar contabilização de grandes reparações
12. Para obras em curso:
 - verificar se existem obrigações contratuais não contabilizadas
 - verificar se as quantias em dívida estão devidamente contabilizadas como passivos
13. Verificar mais/menos valias:
 - Custo de aquisição e depreciações/amortizações acumuladas
 - Cálculo da mais/menos valia



7.4 INVESTIMENTOS

7.4.7. TESTES DE AUDITORIA

14. Verificar abates de bens obsoletos
15. Verificar o conceito aplicado na definição de activo/gasto do exercício
16. Verificar que os critérios e taxas de amortização são economicamente correctos e estão legal e fisicamente reflectidos
17. Listar ajustamentos e/ou reclassificações
18. Efectuar conclusões sobre a área
19. Se existirem valores em locação financeira verifique a razoabilidade dos gastos e a sua correcta contabilização