



A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA, A FISCALIDADE E A INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA

Famalicão, 27 de Junho de 2007

A TRANSIÇÃO PARA AS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE (NIC/IAS – NIRF/IFRS / NCRF - NCRF-PE)

MÁRIO DA CUNHA GUIMARÃES

mcguimaraes@jmmsroc.pt

WWW.JMMSROC.PT

ÍNDICE

1. A HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NA UE

1.1 As Directivas comunitárias e sua evolução

1.2 O Regulamento (CE) n.º 1606/2002:

1.2.1 O Regulamento

1.2.2 A Implementação do Regulamento

1.3 O Regulamento (CE) n.º 1725/2003, de 29/9, da Comissão

1.4 O Regulamento (CE) n.º 707/2004, de 6/4, da Comissão

1.5 Os Regulamentos subsequentes

1.6 A Directiva 2003/51/CE

1.7 O “Futuro”?

ÍNDICE

2. A RESPOSTA LEGISLATIVA NACIONAL

2.1 A transposição da Directiva 2001/65/CE

2.2 A transposição da Directiva 2003/51/CE

2.3 Consequências da aprovação do REG. 1606/2002

2.4 O exercício da opção contida no REG. 1606/2002

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

1. A Harmonização Contabilística na UE - O quadro normativo Europeu -

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

O **1.º PASSO** da estratégia comunitária em sede de normalização contabilística, consistiu na emissão de **Directivas Contabilísticas (DC)**, em especial as **IV** e **VII**, respeitantes às contas anuais e consolidadas de certos tipos de sociedades, respectivamente.

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

Contudo, as Directivas Comunitárias contêm alguns **obstáculos à comparabilidade** das contas das empresas dos diferentes EM:

- a) **Por conterem muitas opções**, umas ao critério dos Estados-Membros, outras ao critério das empresas;
- b) **As Directivas não foram objecto de actualização e modernização** durante cerca de 25 anos;
- c) **Os trâmites para alterar qualquer disposição de uma Directiva eram extremamente complicados e morosos**, sem qualquer capacidade de resposta imediata às necessidades dos mercados.

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

Daí que, em 1995, a Comissão Europeia publicou um documento intitulado:

**“UMA NOVA ESTRATÉGIA RELATIVAMENTE À
HARMONIZAÇÃO INTERNACIONAL – COM 95(508) PT”**

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

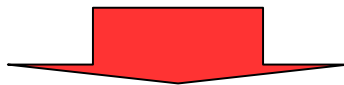
✓ Conteúdo do documento:

- As **Directivas Comunitárias** não respondiam a *“todos os problemas que se deparam àqueles que, nos anos 90, elaboram e utilizam as contas e fixam normas nesta matéria”*; **e que...**
- *“As empresas Europeias de grande dimensão que procuram obter capital nos mercados internacionais, a maior parte das vezes na Bolsa de Nova Iorque, são obrigadas a elaborar um segundo conjunto de contas para esse efeito”*; **e ainda que...**
- *“Elaborar mais um conjunto de contas é motivo de grande confusão”*.

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

✓ Verificação da exequibilidade da Estratégia

- Entre **1996 e 2000** foram realizados **vários estudos** para aquilatar da **compatibilidade das Directivas Comunitárias com as Normas Internacionais de Contabilidade**;
- Após esta apreciação a Comissão Europeia veio em **2000** a publicar o documento,



”Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas – COM(2000) 359 final PT”

1.1 Directivas Comunitárias e Sua Evolução

✓ Conclusões dos estudos realizados:

* De um modo geral **não haviam diferenças assinaláveis**, já que existia sempre alguma **opção** das Directivas Comunitárias que gerava um tratamento similar ao tratamento preconizado por alguma das opções das IAS.

* A adopção das IAS no seio da União **não faria perigar a desejada segurança jurídica das normas** que deveriam vigorar no seio da União Europeia, como um todo.

1.2 O REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002

O **2.º PASSO** da estratégia comunitária consistiu na aprovação, em **Julho de 2002**, pelo Parlamento Europeu e pelo Conselho de um Regulamento (o Regulamento (CE) nº 1606/2002 – “**Regulamento NIC**”) nos termos do qual são impostos mínimos em matéria de adopção, **em 1 de Janeiro de 2005**, das Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e onde é estabelecida a **permissão de os EM, por opção**, alargarem o leque da exigência da adopção de tais normas a outras contas e ou entidades.

1.2 O REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002

Reunião de Lisboa do Conselho Europeu

Foi fixada a data de **2005** no sentido de as **entidades com valores cotados** apresentarem um **conjunto único de relato financeiro**.



IAS DO IASB

a) Utilizado um **REGULAMENTO** e não uma **DIRECTIVA**

1.2 O REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002

Objectivo

Assegurar o **funcionamento eficiente do mercado de capitais** da UE e do mercado interno, através de um processo de **harmonização** da informação financeira que mantenha assegurado um elevado grau de transparência e **comparabilidade** na informação financeira prestada pelas empresas.

1.2 O REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002

Mecanismo de Endosso

Endorsement

A aceitação das IAS no seio da UE é efectuada através daquele mecanismo, nos termos do qual **as normas são aceites ou rejeitadas**.

As entidades sujeitas ao Regulamento têm que **aplicar as normas na totalidade** e não apenas algumas.

1.2 O REGULAMENTO (CE) N.º 1606/2002

Conclusões

O processo de adopção das IAS **não é um processo tão pacífico** como se poderia admitir à primeira vista;

Da 1.^a aplicação das IAS, poderiam surgir **consequências graves em termos de imagem e de custos**, pela necessidade que as empresas teriam de efectuar uma aplicação retrospectiva das normas.



Aprovação, por parte do IASB, da **IFRS n.º 1 – Adopção pela primeira vez das normas internacionais de relato financeiro.**

1.3 O REGULAMENTO (CE) N.º 1725/2003

São adoptadas **todas as IAS vigentes em 14 de Setembro de 2002**, excepto:

- **IAS 32** - Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação)
- **IAS 39** - Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração),

com o argumento de que **estão em fase de revisão**, e que se perspectiva uma revisão muito profunda.

SIC: todas as vigentes, excepto as SIC 5, 16 e 17 (relacionadas com as IAS 32 e 39).

1.3 O REGULAMENTO (CE) N.º 1725/2003

32 IAS Adoptadas

1, 2, 7, 8, 10 a 12, 14 a 24, 26 a 31, 33 a 38, 40 e 41

28 SIC Adoptadas:

1 a 3, 6 a 15, 18 a 25, 27 a 33

As IAS e as SIC estão publicadas no Jornal das Comunidades, em língua portuguesa.

1.4 O REGULAMENTO (CE) N.º 707/2004

Trata-se de um **2.º Regulamento** de adopção de normas emitidas pelo IASB.

Este Regulamento veio substituir a **SIC 8 – “Primeira Aplicação das IAS como a Base Primária da Contabilidade”**, pela **IFRS/NIRF n.º 1 “Adopção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro”**.

1.5 OS REGULAMENTOS SUBSEQUENTES

1. Regulamento (CE) n.º 2086/2004, de 19/11, da Comissão
2. Regulamento (CE) n.º 2236/2004, de 29/12, da Comissão
3. Regulamento (CE) n.º 2237/2004, de 29/12, da Comissão
4. Regulamento (CE) n.º 2238/2004, de 29/12, da Comissão
5. Regulamento (CE) n.º 211/2005, de 4/2, da Comissão
6. Regulamento (CE) n.º 1073/2005, de 7/7, da Comissão
7. Regulamento (CE) n.º 1751/2005, de 25/10, da Comissão
8. Regulamento (CE) n.º 1864/2005, de 15/11, da Comissão
9. Regulamento (CE) n.º 1910/2005, de 8/11, da Comissão
10. Regulamento (CE) n.º 2106/2005, de 21/11, da Comissão
11. Regulamento (CE) n.º 108/2006, de 11/5, da Comissão
12. Regulamento (CE) n.º 708/2006, de 8/5, da Comissão

1.6 A DIRECTIVA 2003/51/CE

Trata-se do **3.º E ÚLTIMO PASSO**, até ao momento, da estratégia comunitária.

- ✓ Altera novamente as **4.ª e 7.ª Directivas**
- ✓ Altera também as **Directivas 86/635/CEE e 91/674/CEE**, relativas às contas dos **bancos** e outras instituições financeiras e empresas de **seguros**



“DIRECTIVA DE MODERNIZAÇÃO”

1.6 A DIRECTIVA 2003/51/CE

Porquê as alterações?



... Considerando n.º 5 da Directiva

“Igualdade de condições de concorrência entre empresas comunitárias que aplicam as NIC e as que o não fazem.”

1.6 A DIRECTIVA 2003/51/CE

- ✓ *A Directiva 2003/51/CE deveria ser transposta para o direito nacional até 1/1/2005;*
- ✓ O Conselho Geral da CNC, em 30/06/2004, aprovou uma **proposta de alterações ao POC** a propor ao Governo, que poderá ser consultada em:

www.cnc.min-financas.pt

1.6 A DIRECTIVA 2003/51/CE

Introduz a possibilidade da exigência de outras DF, *maxime* a **demonstração do desempenho**;

Prevê a possibilidade de **valorização de certos elementos do activo imobilizado**, que não os instrumentos financeiros, segundo o critério do **justo valor**;

Passa a **adoptar o conceito de provisão** que hoje é seguido no quadro das IAS;

Promove o **incremento da informação a incluir em sede de relatório de gestão**, designadamente na vertente da informação social e ambiental; e

Cria condições para a **aproximação dos relatórios de auditoria aos padrões estabelecidos a nível internacional**.

1.7 O “FUTURO” ?

Os organismos nacionais de normalização contabilística deverão ter (e já estão a ter) uma **participação activa** em todo o processo de preparação, comentário e aprovação das normas;

Estabelecer **mecanismos de *enforcement* das normas**, i.e., não basta que as normas estejam aí à disposição das empresas, é necessário criar e fazer funcionar mecanismos que permitam **verificar a sua adequada aplicação por parte das empresas**, para minimizar, tanto quanto é possível, a distorção da informação financeira por má aplicação das normas.

2. A Resposta Legislativa Nacional

2. A RESPOSTA LEGISLATIVA NACIONAL

2.1 A transposição da Directiva 2001/65/CE

2.2 A transposição da Directiva 2003/51/CE

2.3 Consequências da aprovação do REG. 1606/2002

2.4 O exercício da opção contida no REG. 1606/2002

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

2.1 A transposição da Directiva 2001/65/CE

O DL 88/2004^{a)}, 20/4

transpôs a Directiva 2001/65/CE, 27/9 (JV) para o direito interno

✓ **Entidades consultadas:**

Banco de Portugal

CNC

CMVM

a) Rectificado pela Declaração de Rectificação n.º 52/2004, 17/6

2.1 A transposição da Directiva 2001/65/CE

✓ Opções associadas à transposição:

Os **EM** **podem autorizar ou exigir** a todas as sociedades ou a determinadas categorias de sociedades que **avaliem pelo justo valor os instrumentos financeiros que detêm, incluindo os derivados.**

Portugal optou pela solução minimalista de **permitir, sem exigir**, a utilização do critério do **justo valor na elaboração de CONTAS CONSOLIDADAS**, quer das empresas sujeitas à supervisão do Banco de Portugal, quer das entidades que adoptem o Plano Oficial de Contabilidade, pois considerou que, sendo a transposição desta Directiva apenas um dos passos para a adopção das normas internacionais de contabilidade, seria desejável minimizar os custos de adopção de tais normas.

2.2 A transposição da Directiva 2003/51/CE

O DL 35/2005, 17/2

transpôs a Directiva 2003/51/CE, 18/6 para o direito interno

✓ **OBJECTIVO:**

Assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), em vigor desde 1 de Maio de 2002.

2.2 A transposição da Directiva 2003/51/CE

O DL 35/2005, 17/2

transpôs a Directiva 2003/51/CE, 18/6 para o direito interno

ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS:

- **Ao CSC:**

- * Relatório de Gestão (contas Individuais)

- * Relatório de Gestão (contas consolidadas)

- * Elementos da CLC (art.º 451.º)

- **Ao CRC:** Modalidades das publicações (art.º 72.º)

- **Adopção das NIC:** Nos termos definidos no Reg. 1606/2002

- **Alterações ao POC:** Domínio das Provisões (v.g. conceito)

2.2 A transposição da Directiva 2003/51/CE

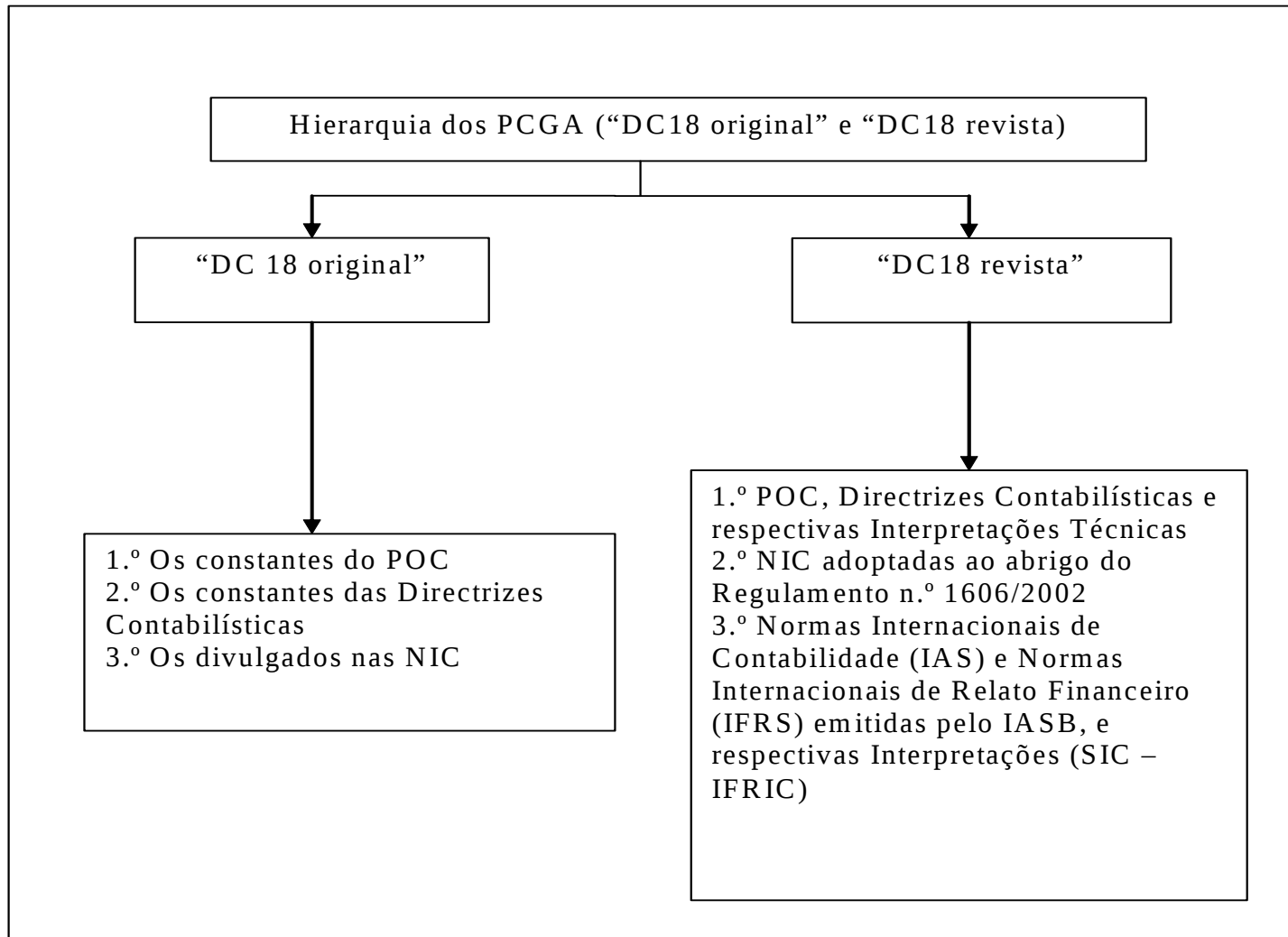
Produção de Efeitos do Diploma

Resposta da CNC a Consulta, de 23/2/2005

“A disposição do artigo 16º do decreto-lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro, é entendida pela Comissão Executiva da CNC no sentido de as alterações ao POC, constantes nesse diploma serem aplicáveis aos exercícios que se iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2005”.

2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

O Modelo de Normalização Contabilística Actual



2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

CONCLUSÕES

- Ambos os textos sublinham a **perspectiva conceptual da “substância económica”** para o relato financeiro, o que constitui uma referência explícita e privilegiada ao princípio contabilístico **“Da substância sobre a forma”** previsto no Capítulo 4 do POC;
- A **“DC18 revista”** coloca, no mesmo (primeiro) nível o POC, as Directrizes Contabilísticas (até à data foram emitidas **29**) e as Interpretações Técnicas (até à data foram emitidas apenas **4**).
- Na **“DC18 original”** as Directrizes Contabilísticas eram colocadas num segundo nível e não era efectuada referência às Interpretações Técnicas;
- Os **2.º e 3.º Níveis** da **“DC18 revista”** correspondem a uma **desagregação do terceiro nível da “DC18 original”** face ao novo enquadramento de aplicação das NIC/NIRF e respectivas Interpretações (SIC-IFRI), no contexto dos Regulamentos 1606/2002 e 1725/2003.

2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

***Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo
de Normalização Contabilística da CNC***

- 15 de Janeiro de 2003 -

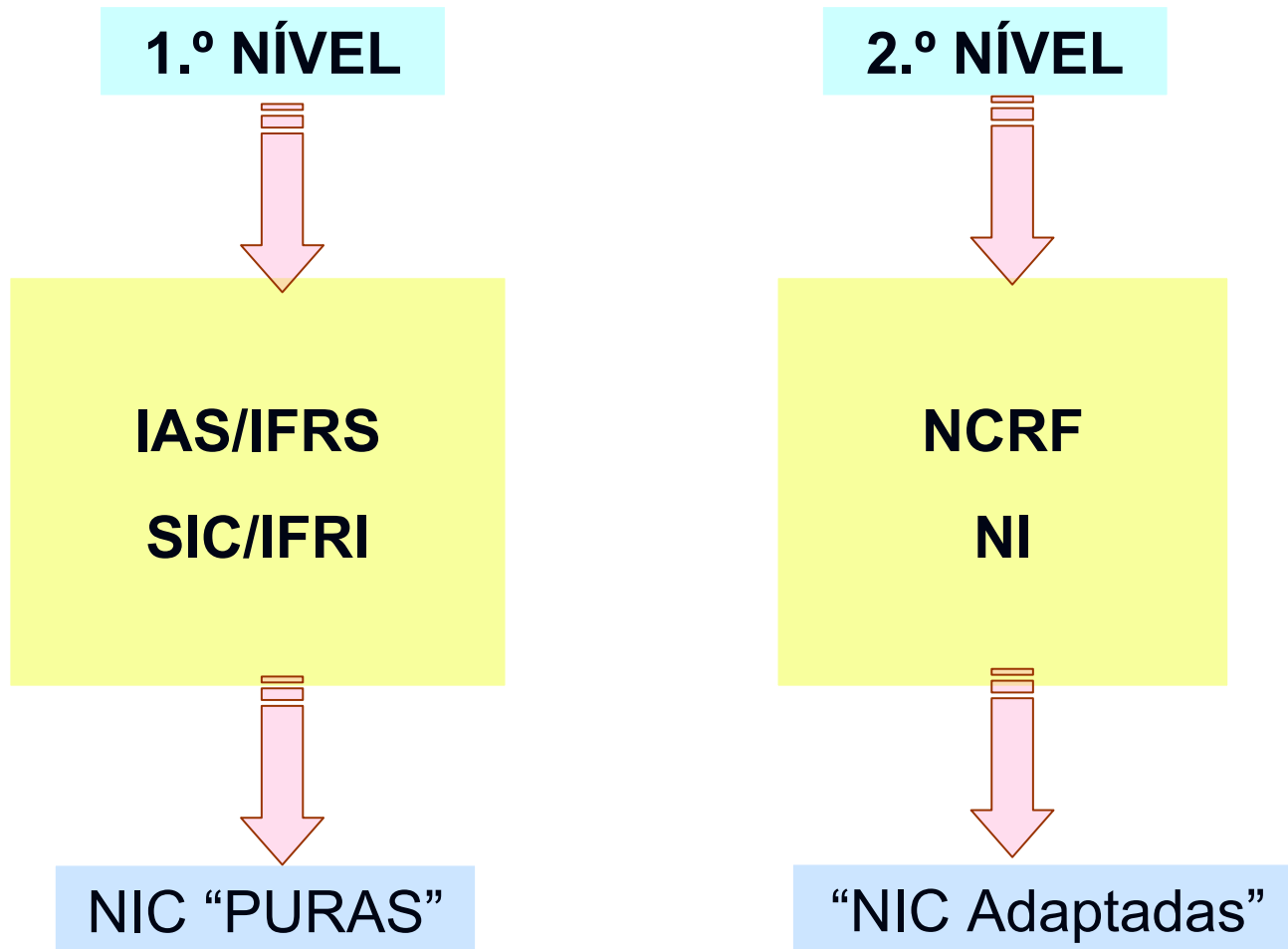


Aguarda ainda aprovação Governamental !!!



Prevê dois (2) níveis de normalização contabilística

2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002



2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

INSTRUMENTOS LEGAIS (Existentes ou a Criar):

Deverá ser **publicado Decreto-Lei** que estabeleça:

Que a normalização contabilística a aplicar em Portugal a partir de 2005, inclusive, assenta num **modelo constituído por 2 NÍVEIS**;

A **identificação de cada um desses 2 NÍVEIS**, remetendo quer para o R1606/2002 quer para o anexo ao DL (Normas Contabilísticas Nacionais);

Quais as **entidades que devem obrigatoriamente aplicar cada um desses NÍVEIS**;

Para as entidades que devam aplicar o **1.º NÍVEL**, a **faculdade** de utilizar os instrumentos contabilísticos **MDF** e **CC**, bem como a **obrigatoriedade** das **NAA**;

2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

INSTRUMENTOS LEGAIS (Existentes ou a Criar):

Em **documento anexo** (Normas Contabilísticas Nacionais), a **EC** e os **princípios, critérios e regras contabilísticas** a observar pelas entidades obrigadas ao **2.º NÍVEL**:

- Nesse anexo, a remissão para **PORTARIA** da publicação do **CC** e dos **MDF**;
- Nesse anexo, a força legal das **NCRF** e as **NI**, a publicar como **AVISOS** pela CNC;

A identificação das **entidades que poderão utilizar os MDF-S**;

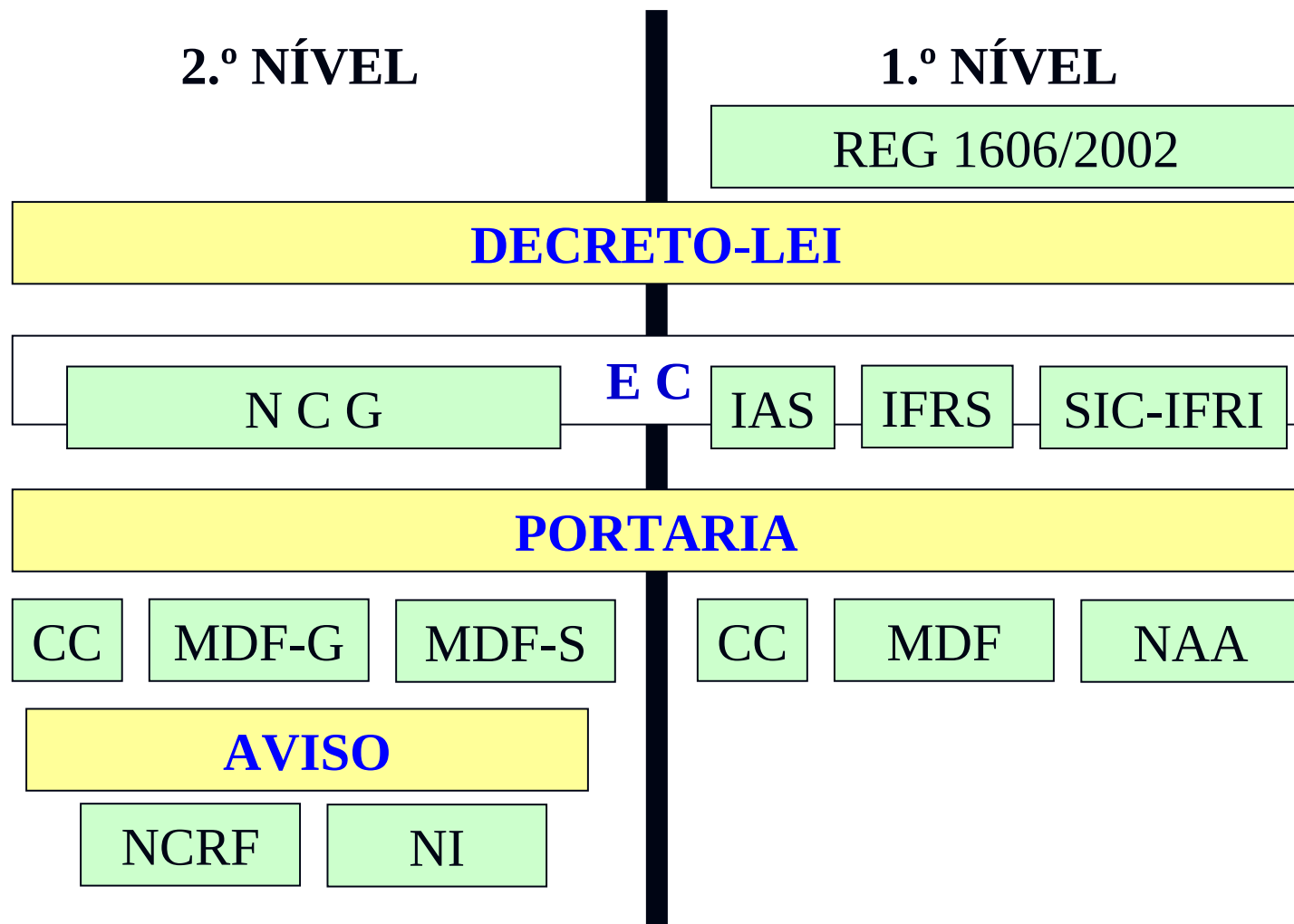
A possibilidade de **opção pela adoção pelo 1.º NÍVEL**, para qualquer entidade obrigada ao **2.º NÍVEL**;

Disposições sobre a 1.ª aplicação do 2.º NÍVEL;

A **organização e funcionamento da CNC**.

2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

INSTRUMENTOS LEGAIS (Existentes ou a Criar):



2.3 Consequências da aprovação do R 1606/2002

Qualquer entidade obrigada à adopção do 2.º NÍVEL



Pode OPTAR pela adopção do 1.º NÍVEL



**Desde que as suas contas sejam objecto de
Certificação (Legal) das Contas**



A opção poderá ser revista passados 3 exercícios

2.4 O exercício da opção contida no R 1606/2002

A PARTIR DE 1/1/2005

Normas Internacionais de Contabilidade

Obrigatórias:

Art.º 11.º

**Por opção
(art.º 12.º):**

Contas consolidadas

Entidades c/ valores mobiliários
em mercado regulamentado

Contas consolidadas

Outras entidades (**CLC**)

**Por opção
(art.º 12.º):**

Contas individuais

Entidades incluídas na consolidação (**CLC**)

2.4 O exercício da opção contida no R 1606/2002

Entidades que elaborem CONTAS CONSOLIDADAS em conformidade com as IAS:

- Para **efeitos fiscais**, são obrigadas a manter a contabilidade organizada **de acordo com a normalização contabilística nacional**. (**art.º 14.º**)

ALGUMAS DAS DÚVIDAS AINDA NÃO ESCLARECIDAS:

- A existência de 2 escriturações distintas (!!!)? Ou,
- A existência de uma única escrituração (IAS) e conciliação entre POC e IAS apenas para efeitos fiscais?

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

PONTO DE SITUAÇÃO

- **DL 47/77, 7/2 (POC 77)**
- **DL 410/89, 21/11 (POC 89):**
 - Ajustamentos do normativo nacional à IV Directiva
 - Ajustamentos ao POC 77
- **DL 238/91, 2/7 (Contas Consolidadas):**
 - Transpôs a VII Directiva
 - Ajustamentos ao POC 89 (Cap. 13 e 14)
- **Alterações Subsequentes ao POC:**
 - DL 44/99, 12/2:** Sistema de Inventário Permanente e DRF
 - DL 79/2003, 23/4:** Introduz a DFC
 - DL 88/2004, 20/4:** Condições de aplicação do Justo Valor
 - DL 35/2005, 17/2:** Modernização das IV e VII Directivas

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

PONTO DE SITUAÇÃO

- **REGULAMENTO (CE) 1606/2002:**

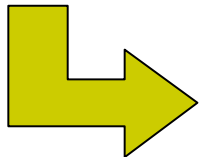
Adopção na UE das IAS/IFRS e SIC/IFRIC

Resposta às crescentes necessidades de Relato Financeiro

Globalização dos mercados financeiros e Bolsas de Valores

Internacionalização das empresas

- **Novembro de 2005:** ***“Harmonização Contabilística – uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional”:***



A UE decide adoptar as NIC do IASB

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

PONTO DE SITUAÇÃO

O POC, desde há algum tempo:

- Tem-se revelado **insuficiente** para as entidades com maiores exigências de relato financeiro;
- **Carece de revisão técnica** (v.g. aspectos conceptuais, critérios de reconhecimento e mensuração, conceito de resultados, modelos de DF individuais e consolidadas).

Em resumo, a Normalização Contabilística Nacional **deverá aproximar-se, tanto quanto possível, dos novos padrões** por forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as Directivas e Regulamentos Contabilísticos da UE, sem ignorar, as características e necessidades do tecido empresarial português.

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

CRIAÇÃO DO SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA (SNC)

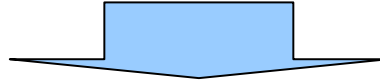


REVOGA O POC E LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR

O DL que aprovará o SNC, entrará em vigor nos exercícios que se iniciem **em ou após 1 de Janeiro de 2008**

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

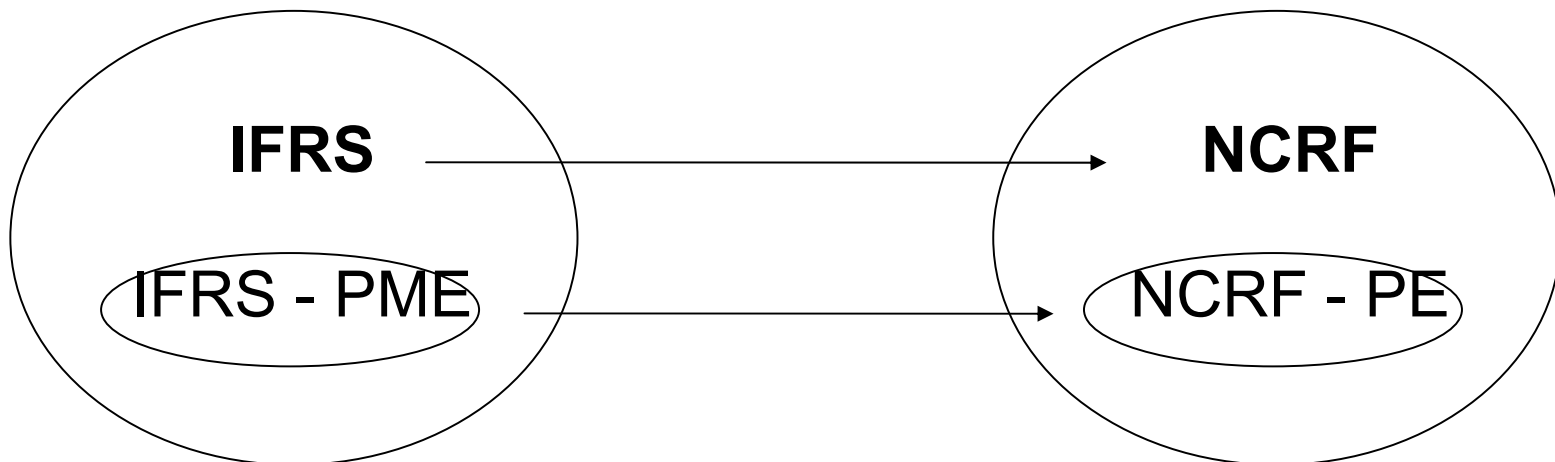
RAZÕES PARA A CRIAÇÃO DO SNC



- Aproximação ao modelo do IASB e assente em NCRF
- Ser compatível com as Directivas Contabilísticas Comunitárias
- Atender às menores exigências de relato financeiro de um conjunto do tecido empresarial português, mediante a inclusão de uma NCRF-PE
- Ser um corpo normativo coerente com as NIC acolhidas na UE e, consequentemente, facilitar às entidades, em função de alterações na sua dimensão ou enquadramento legal, a passagem entre a NCRF-PE, as NCRF e as NIC

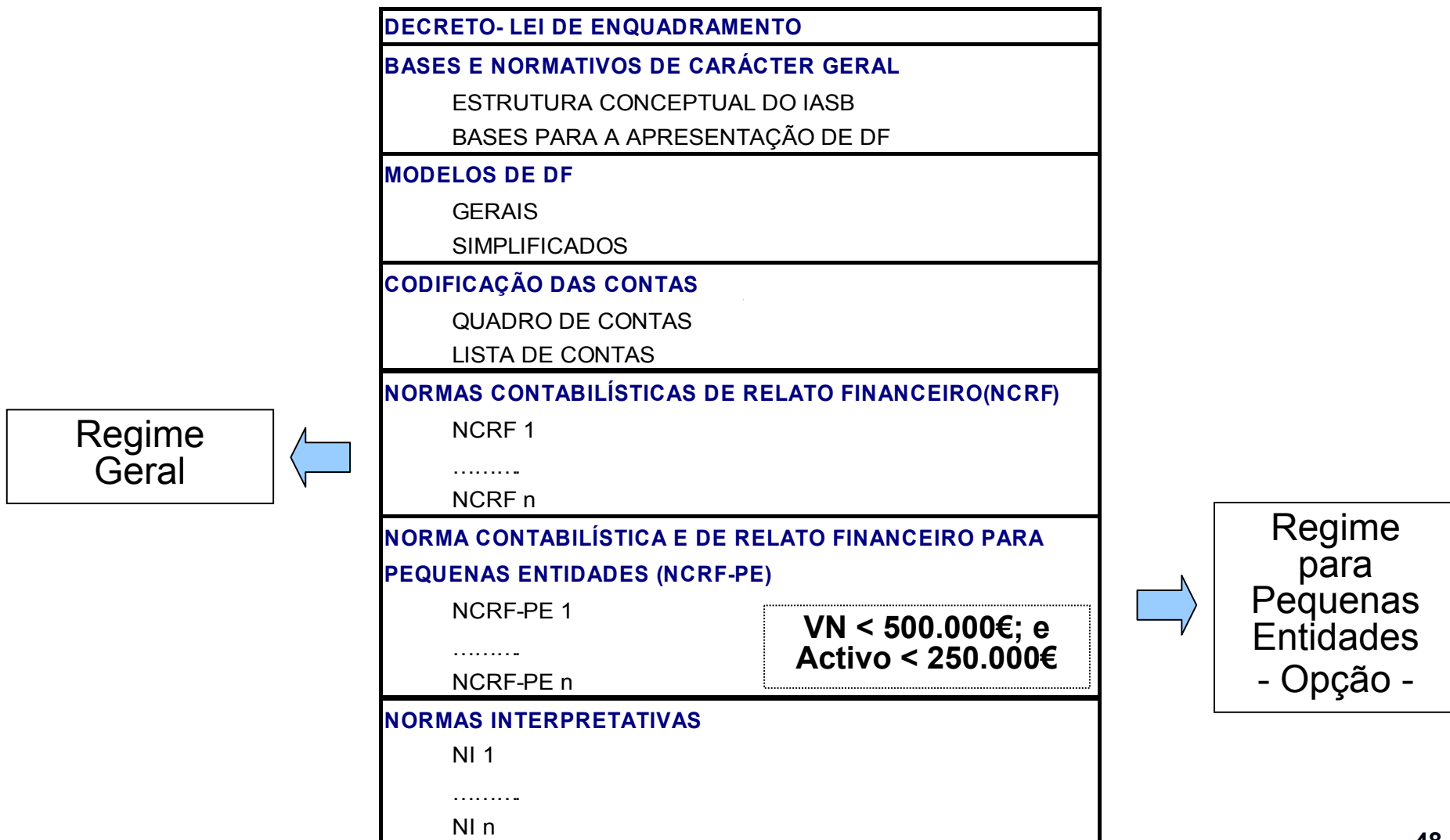
2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

AS IFRS PARA PME DO IASB E O PROJECTO DE SNC PORTUGUÊS



2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

ESQUEMA DO SNC



2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

PROJECTO DE DL SOBRE O SNC

14 ARTIGOS

- **Objecto / Âmbito**
- **Aplicação das NIC**
- **Competência das entidades de supervisão do sector financeiro**
- **Obrigatoriedade, dispensa e exclusões de elaboração de contas consolidadas**
 - **Pequenas entidades**
 - **Dispensa de aplicação**
 - **Normas sectoriais**
- **Comissão de Normalização Contabilística**
 - **Referências ao POC**
 - **Norma revogatória**
 - **Produção de efeitos**

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

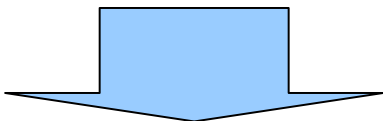
ESTRUTURA CONCEPTUAL DO IASB (EM ANEXO AO SNC)

- Finalidade das DF
- Utentes e necessidades de informação
- Objectivos das DF
- Posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira
 - Pressupostos
 - Características qualitativas
 - Elementos e classes das DF
- Reconhecimento dos elementos das DF
 - Mensuração dos elementos das DF
 - Capital e manutenção de capital

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

BASES PARA APRESENTAÇÃO DE DF

- Serão **inseridas de forma adaptada** algumas componentes normativas estruturantes essenciais referentes às DF, actualmente incluídas na **IAS 1 – Apresentação de DF**.



**Classes das DF / Conjunto completo de DF / Continuidade / Regime do
acrécimo / Consistência de apresentação / Materialidade e agregação /
Compensação / Informação comparativa**

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- A publicar por Portaria do Ministro das Finanças -

- BALANÇO

- DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES

- DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS

- DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

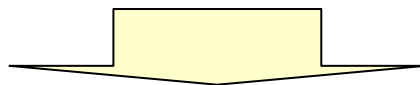
- ANEXO (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pelas NCRF)

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

CÓDIGO DE CONTAS

- A publicar por Portaria do Ministro das Finanças -

- **Quadro síntese de contas**
- **Lista codificada de contas (até 4 dígitos)**
- **Notas de enquadramento (notas explicativas)**



com o objectivo de simplificar a transição para o novo
referencial contabilístico

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

NOTAS DE ENQUADRAMENTO

- O Código de Contas (CC) teve por referência o constante do POC
- Alterações efectuadas para o tornar compatível com o novo normativo contabilístico
- Facilitar a elaboração das demonstrações financeiras
- Dotar o CC de adequada flexibilidade
- Foram deixadas contas em aberto para criar (evidenciadas por reticências)
- **Amortizações, depreciações e imparidades:** registar em contas apropriadas relacionadas com os activos a que respeitam
- **Ajustamentos em inventários:** método directo

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

NOTAS DE ENQUADRAMENTO

- Na **elaboração do Balanço**: repartição das contas entre Activo/Passivo corrente e Activo/Passivo não corrente, de acordo com NCRF 1 – Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras
- Nenhum **rendimento ou gasto** é apresentado como extraordinário
- Os **activos financeiros** (NCRF 27) encontram-se repartidos pelas classes 1, 2 e 4, consoante a natureza que revistam

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

QUADRO SÍNTESE DE CONTAS

1 - MEIOS FINANCEIROS LIQUIDOS	2 - CONTAS A RECEBER E A PAGAR
11 Caixa 12 Depósitos à ordem 13 Outros depósitos bancários 14 Instrumentos financeiros	21 Clientes 22 Fornecedores 23 Pessoal 24 Estado e outros entes públicos 25 Financiamentos obtidos 26 Accionistas/sócios 27 Outras contas a receber e a pagar 28 Diferimentos 29 Provisões
3 - INVENTARIOS E ACTIVOS BIOLÓGICOS	4 - INVESTIMENTOS
31 Compras 32 Mercadorias 33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo 34 Produtos acabados e intermédios 35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos 36 Produtos e trabalhos em curso 37 Activos biológicos 38 Reclassificação e regularização de inventários e activos biológicos 39 Adiantamentos por conta de compras	41 Investimentos financeiros 42 Propriedades de investimento 43 Activos fixos tangíveis 44 Activos intangíveis 45 Investimentos em curso 46 Activos não correntes detidos para venda

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

QUADRO SÍNTESE DE CONTAS

5 - CAPITAL PRÓPRIO	6 - GASTOS
51 Capital 52 Acções (quotas) próprias 53 Prestações suplementares e outros instrumentos de capital próprio 54 Prémios de emissão 55 Ajustamentos em activos financeiros 56 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis 57 Outras variações no capital próprio 58 Reservas 59 Resultados transitados	61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas 62 Fornecimentos e serviços externos 63 Gastos com o pessoal 64 Gastos de depreciação e de amortização 65 Perdas por imparidade 66 Perdas por reduções de justo valor 67 Provisões do período 68 Outros gastos e perdas 69 Gastos e perdas de financiamento
7 - RENDIMENTOS	8 - RESULTADOS E IMPUTAÇÕES AO CAPITAL PRÓPRIO
71 Vendas 72 Prestações de serviços 73 Variações nos inventários da produção 74 Trabalhos para a própria entidade 75 Subsídios à exploração 76 Reversões 77 Ganhos por aumentos de justo valor 78 Outros rendimentos e ganhos 79 Rendimentos e ganhos de financiamento	81 Resultado do período 82 Fornecimentos e serviços externos 83 Alterações de referencial contabilístico 89 Dividendos antecipados

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO

- A publicar por **Avisos no Diário da República** -

4 PILARES:

- **RECONHECIMENTO**
 - **MENSURAÇÃO**
 - **APRESENTAÇÃO**
 - **DIVULGAÇÃO**

2.5 A Nova Estrutura Normativa Nacional

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO

N.º	NCRF	Ref. ^a NIC/NIRF adoptadas
1	Apresentação de Demonstrações Financeiras	IAS 1
2	Demonstração dos Fluxos de Caixa	IAS 7
3	Adopção pela primeira vez das NCRF	IFRS 1
4	Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros	IAS 8
5	Divulgação de Partes Relacionadas	IAS 24
6	Activos Intangíveis	IAS 38
7	Activos Fixos Tangíveis	IAS 16
8	Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas	IFRS 5
9	Locações	IAS 17
10	Custos de Empréstimos Obtidos	IAS 23
11	Propriedade de Investimento	IAS 40
12	Imparidade de Activos	IAS 36
13	Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas	IAS 28 e 31
14	Concentrações de Actividades Empresariais	IFRS 3
15	Investimento em Subsidiárias e Consolidação	IAS 27
16	Exploração e Avaliação de Recursos Naturais	IFRS 6
17	Agricultura	IAS 41
18	Inventários	IAS 2
19	Contratos de Construção	IAS 11
20	Rédito	IAS 18
21	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes	IAS 37
22	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo	IAS 20
23	Os Efeitos das Alterações em Taxas de Câmbio	IAS 21
24	Acontecimentos Após a Data do Balanço	IAS 10
25	Impostos sobre o Rendimento	IAS 12
26	Matérias Ambientais	—
27	Instrumentos Financeiros	IAS 32-39-7
28	Benefícios dos Empregados	IAS 19

3. O PROCESSO DE ADOPÇÃO DAS IAS/IFRS

3.1 INTRODUÇÃO

- **A CNC está a seguir as linhas do Projecto**
- **Considerou as alterações do DL 35/2005, de 17/2**
- **Já elaborou as novas normas (NCRF e NCRF-PE)**
- **Adaptou as IAS/IFRS à realidade portuguesa**

3.2 GRAU DE CONFORMIDADE DAS IAS COM AS NORMAS NACIONAIS

Por grau de conformidade

NIC	SIC's relacionadas	Grau de conformidade
7 Demonstração dos fluxos de caixa		Idêntico
18 Rédito	27;31	Idêntico
2 Inventários	1	Substancialmente idêntica
12 Impostos sobre o rendimento	21;25	Substancialmente idêntica
17 Locações	15;27	Substancialmente idêntica
28 Contabilização de investimentos em associadas	3;20	Substancialmente idêntica
31 Relato financeiro em empreendimentos conjuntos	13	Substancialmente idêntica
40 Investimentos em imóveis		Substancialmente idêntica
1 Apresentação das DF	8;18;27	Diferente
8 Resultados líquidos do períodos, erros fundamentais e alterações nas políticas contabilísticas	8	Diferente
11 Contratos de construção		Diferente
16 Activos fixos tangíveis	14;23	Diferente
20 Contabilização dos subsídios do governo e divulgação dos apoios do governo	10	Diferente
23 Custos de empréstimos obtidos	2	Diferente
27 Demonstrações financeiras consolidadas e contabilização de investimentos em subsidiárias	12;33	Diferente
36 Imparidade de activos		Diferente
37 Provisões, passivos contingentes e activos contingentes		Diferente
41 Agricultura		Diferente
21 Os efeitos das alterações das taxas de câmbio	7;11;19;30	Substancialmente diferente
38 Activos intangíveis	6	Substancialmente diferente
10 Acontecimentos após a data do balanço		Omissa
24 Divulgações de partes relacionadas		Omissa
34 Relato financeiro intercalar		Omissa

52%

3.3 EFEITOS ECONÓMICOS ESPERADOS DA ADOÇÃO DAS IAS/IFRS

Em Função dos efeitos esperados

NIC	SIC's relacionadas	Efeitos
2 Inventários	1	Pouco significativos
7 Demonstração dos fluxos de caixa		Pouco significativos
12 Impostos sobre o rendimento	21;25	Pouco significativos
16 Activos fixos tangíveis	14;23	Pouco significativos
17 Locações	15;27	Pouco significativos
20 Contabilização dos subsídios do governo e divulgação dos apoios do governo	10	Pouco significativos
28 Contabilização de investimentos em associadas	3;20	Pouco significativos
31 Relato financeiro em empreendimentos conjuntos	13	Pouco significativos
40 Investimentos em imóveis		Pouco significativos
1 Apresentação das DF	8;18;27	Significativos
8 Resultados líquidos do períodos, erros fundamentais e alterações nas políticas contabilísticas	8	Significativos
10 Acontecimentos após a data do balanço		Significativos
21 Os efeitos das alterações das taxas de câmbio	7;11;19;30	Significativos
23 Custos de empréstimos obtidos	2	Significativos
24 Divulgações de partes relacionadas		Significativos
27 Demonstrações financeiras consolidadas e contabilização de investimentos em subsidiárias	12;33	Significativos
34 Relato financeiro intercalar		Significativos
36 Imparidade de activos		Significativos
37 Provisões, passivos contingentes e activos contingentes		Significativos
38 Activos intangíveis	6	Significativos
11 Contratos de construção		Muito significativos
41 Agricultura		Muito significativos
18 Rédito	27;31	N/A

56%

3.4 GRAU DE COMPLEXIDADE DE IMPLEMENTAÇÃO DAS IAS/IFRS

Por complexidade de implementação

NIC	SIC's relacionadas	Implementação
20 Contabilização dos subsídios do governo e divulgação dos apoios do governo	10	Muito Fácil
34 Relato financeiro intercalar		Muito Fácil
2 Inventários	1	Fácil
7 Demonstração dos fluxos de caixa		Fácil
8 Resultados líquidos do períodos, erros fundamentais e alterações nas políticas contabilísticas	8	Fácil
10 Acontecimentos após a data do balanço		Fácil
11 Contratos de construção		Fácil
12 Impostos sobre o rendimento	21;25	Fácil
16 Activos fixos tangíveis	14;23	Fácil
17 Locações	15;27	Fácil
21 Os efeitos das alterações das taxas de câmbio	7;11;19;30	Fácil
23 Custos de empréstimos obtidos	2	Fácil
24 Divulgações de partes relacionadas		Fácil
27 Demonstrações financeiras consolidadas e contabilização de investimentos em subsidiárias	12;33	Fácil
28 Contabilização de investimentos em associadas	3;20	Fácil
31 Relato financeiro em empreendimentos conjuntos	13	Fácil
37 Provisões, passivos contingentes e activos contingentes		Fácil
38 Activos intangíveis	6	Fácil
40 Investimentos em imóveis		Fácil
1 Apresentação das DF	8;18;27	Difícil
36 Imparidade de activos		Difícil
41 Agricultura		Difícil
18 Rédito	27;31	N/A

83%

EMIÇÃO E DATA DE APLICAÇÃO:

- A Norma Internacional de Relato Financeiro (NIRF ou IFRS) 1 foi emitida em **Junho de 2003**, substituindo a SIC 8 – “*Aplicação das IAS pela primeira vez como base primária da contabilidade*” (1998).
- A IFRS 1 aplica-se a **entidades** que apresentem pela 1.ª vez DF de acordo com as IAS/IFRS.
- Aplica-se aos **períodos contabilísticos** que se **iniciem em ou após 1 de Janeiro de 2004**. É encorajada a sua aplicação antecipada.

A NCRF 3 – Adopção pela primeira vez das NCRF
teve por base a IFRS 1

OBJECTIVO:

- Assegurar que as 1.ªs DF preparadas e apresentadas de acordo com as normas do IASB, quer em termos de **informação anual ou intercalar**, **contêm informação de elevada qualidade**.
- **REGRA GERAL:** as entidades devem seguir cada IAS/IFRS em vigor na data das DF em que se aplicam pela 1.ª vez as IAS/IFRS.

**PORTANTO, HÁ QUE TER CUIDADOS COM O
BALANÇO DE ABERTURA !!!**

3.5 IFRS 1 / NCRF 3 – ADOÇÃO PELA 1.^a VEZ DAS IAS/IFRS - NCRF

- A IFRS 1 / NCRF 3 requer que, relativamente ao **balanço de abertura**, seja tido em consideração os seguintes aspectos:
 - Sejam **reconhecidos** todos os activos e passivos cujo reconhecimento esteja estipulado nas IAS/IFRS;
 - **Não reconhecer** activos e passivos cujo reconhecimento não seja permitido pelas IAS/IFRS;
 - **Reclassificar** activos, passivos ou componentes do CP;
 - Aplicar as IAS/IFRS na **mensuração** de todos os activos e passivos reconhecidos.
- **EXCEPÇÃO**: áreas específicas onde o **custo de produzir a informação poderia exceder os benefícios** para os utentes das DF, designadamente:

ÂMBITO:

- **Tipo de Entidade:**

A todas entidades que adoptem pela 1.^a vez as normas do IASB ou as NCRF; e

Declaração explícita e sem reservas de conformidade com as normas do IASB ou das NCRF nas Notas às DF;

- **Período a que respeitam as DF:**

Informação financeira anual; e

Informação intercalar

3.5 IFRS 1 / NCRF 3 – ADOÇÃO PELA 1.ª VEZ DAS IAS/IFRS - NCRF

BALANÇO DE ABERTURA DE ACORDO COM AS IAS/IFRS OU AS NCRF:

Obrigatoriedade e data de elaboração das DF

ASSUNTO	IASB
Obrigatoriedade e data de elaboração do Balanço de Abertura	A entidade deve elaborar um Balanço de Abertura de acordo com as normas do IASB ou as NCRF, na data de transição, não tendo que o apresentar nas DF da data de relato. <u>Data de transição</u>: início do 1.º período para o qual um entidade apresenta toda a informação comparativa segundo as normas do IASB ou as NCRF, nas suas 1.ªs DF de acordo com essas normas. <u>Data de relato</u>: final do último período abrangido pelas DF anuais ou DF intercalares.

Fonte: "Aplicação das Normas do IASB em Portugal (2005). Adaptado

BALANÇO DE ABERTURA DE ACORDO COM AS IAS/IFRS OU AS NCRF:

Reconhecimento dos Ajustamentos

- Em **Resultados Retidos** (transitados) ou, se apropriado, **noutra rubrica de Capital Próprio**, à data de transição para as normas do IASB; ou
- No **Goodwill**, quando aplicável

APRESENTAÇÃO E INFORMAÇÃO A DIVULGAR NAS 1.ªS DF:

- A IFRS 1 / NCRF 3 **não prevê exceções** relativamente aos requisitos de **apresentação e divulgação** exigidos por outras normas do IASB.
- É exigida:
 - **Informação comparativa:**

as primeiras DF elaboradas de acordo com as IAS/IFRS devem incluir, pelo menos, um ano de informação comparativa de acordo com as IAS/IFRS.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- O POC requer 2 DR (por naturezas e por funções). **O IASB apenas uma DR** (de preferência por funções);
- O POC **não prevê a Demonstração das Alterações ao Capital Próprio**. Contudo, o SNC prevê esta DF;
- As **divulgações do IASB são muito extensas** e contrastam com o ABDR do POC, o qual não segue uma estrutura lógica e contém demasiadas omissões;
- A **IAS 1 prevê a apresentação de comparativos para toda a informação numérica constante das DF**. O POC não requer essa apresentação para diversas notas do ABDR.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

ACTIVOS INTANGÍVEIS

- O POC permite a inclusão como Activos Intangíveis de **direitos e despesas de constituição, arranque expansão, o que não é aceite pela IAS 38.**
- A IAS 38 **não permite a capitalização de gastos na fase de pesquisa.** A DC 7 admite a capitalização de despesas na fase de pesquisa, em circunstâncias específicas, em que seja assegurada, de forma inequívoca, a existência de benefícios económicos futuros.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

- **ACTIVO BRUTO:**

- A IAS 16 aceita o **justo valor** como critério valorimétrico, desde que as reavaliações sejam regularmente efectuadas, o que não acontece em Portugal. Assim, a conversão de contas numa base POC para uma base IAS/IFRS implicaria:
 - A **eliminação das reavaliações**, para se repor o custo de aquisição
 - Obter **avaliações dos bens** e a substituição dos valores líquidos contabilísticos pelos respectivos justos valores.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

- **DEPRECIAÇÕES:**

- Não é habitual em Portugal que as **depreciações sejam calculadas com base na vida útil esperada dos bens**, ao contrário do que é preconizado pela IAS 16. Assim, na conversão das contas para IAS/IFRS é necessário:
- Obter um **estudo da vida útil remanescente para os principais bens**, de forma a concluir se as taxas e métodos de depreciação que vêm sendo praticados são adequados. Não o sendo, as depreciações acumuladas deverão ser ajustadas.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

- **IMPARIDADE:**

- Aparentemente não existe diferença entre as IAS e o POC relativamente às perdas por imparidade. Contudo, essa diferença existe, porquanto **o disposto no ponto 5.4.4 do POC não tem sido prática em Portugal**. Assim, na conversão de contas para IAS:
 - Analisar o **cadastro do imobilizado corpóreo** com o objectivo de **identificar bens com valor contabilístico significativo e que já não se qualifique como activo**.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

EXISTÊNCIAS

- Segundo a IAS 2, em circunstâncias limitadas, **os custos com empréstimos obtidos são incluídos no valor das existências**. O POC não permite essa capitalização.
- Ao contrário do POC, **não é permitido pela IAS 2 a utilização do LIFO como critério valorimétrico das saídas**.
- A SIC 2 estipula que deve ser **usada a mesma fórmula de custeio para as existências de natureza similar**. O POC é omissivo relativamente a esta matéria.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

- Segundo a **IAS 11**, quando o desfecho de um contrato pode ser estimado com fiabilidade, **os resultados devem ser reconhecidos com referência à fase de acabamento**. A DC 3 permite a opção entre o método da % de acabamento e o método do contrato completado.
- Em **Portugal**, as empresas têm **optado por seguir o critério fiscal** no reconhecimento dos resultados nos contratos de construção (art.º 19.º do CIRC e Circular n.º 5/90 da DGCI), tendo por base a menor entre a % Facturação e % de Acabamento, bem como o diferimento de 5% dos proveitos para atender a eventuais garantias.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

- A **IAS 11**, requer as seguintes **divulgações**:
 - A quantia do rédito do contrato reconhecida como rédito do período;
 - Os métodos usados para determinar os réditos do contrato reconhecidos no período;
 - Os métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso
 - A quantia bruta devida por clientes relativa aos trabalhos do contrato como um activo; e
 - A quantia bruta devida a clientes relativa aos trabalhos do contrato como um passivo.
- A **DC 3** não requer estas divulgações

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

IMPARIDADE DE ACTIVOS

- **IAS 36**: deve avaliar-se, à data de cada balanço, se há indicações de perda permanente de valor dos activos. Se houver, deve estimar-se a quantia recuperável do activo.
- **POC (ponto 5.4.4.)**: refere a necessidade de se avaliar se existe perda permanente de valor do imobilizado corpóreo e incorpóreo. No entanto, não apresenta os indicadores de possível perda permanente de valor.
- **DC 7**: refere que o teste de recuperabilidade deve ser efectuado anualmente.
- **DC 16**: refere que a reavaliação do imobilizado tangível pode ser efectuada de acordo com o poder aquisitivo da moeda e ou ao justo valor (definido na DC 13).

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ACTIVOS CONTINGENTES

→ Critérios para a constituição de provisões:

- **IAS 37** – define-os de forma clara.
- **POC** – apresenta apenas considerações genéricas, sujeitas a interpretação individual.

→ Valor presente da obrigação:

- **IAS 37** – prevê o desconto da obrigação para o valor presente, sempre que o efeito temporal seja significativo.
- **POC** – é omissa relativamente ao cálculo do valor presente da obrigação, não sendo prática em Portugal proceder-se a esse cálculo.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

- Com a entrada da DC 28, **não existem diferenças significativas** entre as normas do IASB e o referencial português, cm excepção dos seguintes aspectos:
 - ➔ Distinção entre activos e passivos correntes dos não correntes
 - **IAS 12** – os activos e passivos por impostos diferidos não devem ser classificados como activos e passivos correntes.
 - **DC 28** – a apresentação requerida tem subjacente o modelo de Balanço do POC, integrando os activos e passivos por impostos diferidos nos “Acréscimos e diferimentos”.

Os aspectos tratados na SIC 25 estão **omissos na DC 28**

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS

- A IAS 23 **permite a capitalização dos custos com empréstimos obtidos como parte do custo dos activos qualificáveis, incluindo as existências, para além das imobilizações**. O POC permite a capitalização dos custos com empréstimos obtidos apenas para imobilizações. No seu ponto 5.3.3, o POC refere especificamente que os custos financeiros não são incorporáveis aos custos de produção das existências;
- A IAS 23 requer a **suspensão da capitalização** dos custos com empréstimos obtidos durante os períodos extensos em que o desenvolvimento seja interrompido. O POC é omissos sobre esta matéria.
- De acordo com a IAS 23, quando os fundos sejam pedidos de uma forma geral, o custo com empréstimos obtidos deve ser determinado pela aplicação de uma **taxa de capitalização** aos dispêndios do activo qualificável. O POC é omissos sobre este assunto.

ALGUMAS DIFERENÇAS ENTRE AS NORMAS DO IASB E O REFERENCIAL CONTABILÍSTICO PORTUGUÊS

CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS

- O **consenso da SIC 2** é omissos no POC;
- De acordo com a IAS 23 as DF devem **divulgar a política contabilística** adoptada para os custos de empréstimos obtidos. O POC é omissos sobre este assunto;
- Nos termos da IAS 23 as DF devem **divulgar a taxa de capitalização usada** para determinar o valor dos custos com empréstimos obtidos elegíveis para capitalização. O POC é omissos relativamente a essa divulgação.

3.6 IMPACTO DA TRANSIÇÃO PARA AS NIRF/IFRS (CASOS)

CIN, SA

BRISA, SA

PORTUGAL TELECOM, SA

Muito Obrigado
mcguimaraes@jmmsroc.pt
WWW.JMMSROC.PT