



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

Principais conceitos

23 Setembro de 2010

José M. A. Rodrigues

1



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
 - ▶ Principais diferenças conceptuais
 - ▶ As novas demonstrações financeiras
 - ▶ Análise dos principais itens do Balanço
 - ▶ Outras alterações
 - ▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues

2



A partir de 2010...

► Sistema de Normalização contabilística (SNC):

- DECRETO–LEI nº158/2009 de 13 de Julho e Anexo:
 - Normas de aplicação do SNC e BADF
- AVISOS:
 - Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRFs 1 a 28 – Aviso n.º 15655/2009; NCRF-PE e glossário – Aviso n.º 15654/2009)
 - Estrutura Conceptual (Aviso n.º 15652/2009)
 - Normas interpretativas (Aviso n.º 15653/2009)
- PORTARIAS
 - Demonstrações Financeiras (Portaria n.º 986/2009 de 7 de Setembro)
 - Código de Contas e Notas (Portaria n.º 1011/2009 de 9 de Setembro)

► Regulamento (CE) n.º.1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho:

- Entidades cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado

José M. A. Rodrigues

5

A partir de 2011...

► Regime especial simplificado ... Microentidades:

- LEI nº 35/2010 de 2 de Setembro
 - Microentidades (não ultrapassarem 2 dos 3 limites seguintes):
 - Total de balanço 500.000 €
 - Volume de negócios líquido .. 500.000 €
 - Número médio de empregados durante o exercício ... 5
 - Regulamentação no prazo de 45 dias de NCS_ME
 - NCS e um quadro de contas simplificado;
 - Dispensa total ou parcial de obrigações declarativas e registo, designadamente o Anexo tal como previsto no SNS.

José M. A. Rodrigues

6

Limites – PE

- ▶ Entidades que não ultrapassem dois dos três limites seguintes, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas:
 - Total do balanço: (euro) 1.500 000;
 - Total de vendas líquidas e outros rendimentos: (euro) 3 000 000;
 - Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.
- Lei 20/2010 de 23 de Agosto

José M. A. Rodrigues

7

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
NCRF 1	Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras	IAS 1	Apresentação de Demonstrações Financeiras
NCRF 2	Demonstração de Fluxos de Caixa	IAS 7	Demonstrações de Fluxos de Caixa
NCRF 3	Adopção pela primeira vez das NCRF	IFRS 1	Adopção pela primeira vez das IFRS
NCRF 4	Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros	IAS 8	Resultados Líquidos do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas
NCRF 5	Divulgação de Partes Relacionadas	IAS 24	Divulgações de Partes Relacionadas
NCRF 6	Activos Intangíveis	IAS 38	Activos Intangíveis

José M. A. Rodrigues

8

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
NCRF 7	Activos Fixos Tangíveis	IAS 16	Activos Fixos Tangíveis
NCRF 8	Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas	IFRS 5	Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas
NCRF 9	Locações	IAS 17	Locações
NCRF 10	Custos de Empréstimos Obtidos	IAS 23	Custos de Empréstimos Obtidos
NCRF 11	Propriedades de Investimento	IAS 40	Propriedades de Investimento
NCRF 12	Imparidade de Activos	IAS 36	Imparidade de Activos

José M. A. Rodrigues

9

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
NCRF 13	Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas	IAS 28 e 31	Investimentos em Associadas Interesses em Empreendimentos Conjuntos
NCRF 14	Concentrações de Actividades Empresarias	IFRS 3	Concentrações de actividades empresariais
NCRF 15	Investimentos em Subsidiárias e Consolidação	IAS 27	Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas
NCRF 16	Exploração e Avaliação de Recursos Minerais	IFRS 6	Exploração e Avaliação de Recursos Minerais
NCRF 17	Agricultura	IAS 41	Agricultura
NCRF 18	Inventários	IAS 2	Inventários

José M. A. Rodrigues 10



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Bateria e Costa Oficiais de Contas

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
NCRF 19	Contratos de Construção	IAS 11	Contratos de Construção
NCRF 20	Rédito	IAS 18	Rédito
NCRF 21	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes	IAS 37	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes
NCRF 22	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo	IAS 20	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo
NCRF 23	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio	IAS 21	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio
NCRF 24	Acontecimentos Após a Data do Balanço	IAS 10	Acontecimentos após a Data do Balanço

José M. A. Rodrigues 11



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Bateria e Costa Oficiais de Contas

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
NCRF 25	Impostos Sobre o Rendimento	IAS 12	Impostos sobre o Rendimento
NCRF 26	Matérias Ambientais	–	–
NCRF 27	Instrumentos Financeiros	IAS 32 e 39; e IFRS 7	Instrumentos financeiros: Apresentação
			Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração
			Instrumentos Financeiros: Divulgação de Informações
NCRF 28	Benefícios dos Empregados	IAS 19	Benefícios dos Empregados
NCRF PE	Pequenas Entidades	–	–

José M. A. Rodrigues 12



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Officiais de Contas

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)

NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO		NORMAS IASB	
–	–	IAS 14	Relato por Segmentos
–	–	IAS 29	Relato Financeiro em Economias Hiperinflacionárias
–	–	IAS 33	Resultados por Acção
–	–	IAS 34	Relato Financeiro Intercalar
–	–	IFRS 2	Pagamento com Base em Acções
–	–	IFRS 4	Contratos de seguros

José M. A. Rodrigues 13



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Officiais de Contas

SNC

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
- ▶ Principais diferenças conceptuais
- ▶ As novas demonstrações financeiras
- ▶ Análise dos principais itens do Balanço
- ▶ Outras alterações
- ▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues 14

Principais diferenças conceptuais

- ▶ Definição dos termos utilizados (ex. Activos, Passivos.....)
- ▶ Substituição dos “princípios contabilísticos” por “pressupostos subjacentes” e “características qualitativas”
- ▶ Menor ênfase sobre o clássico “princípio do custo histórico”, a favor do conceito de “justo valor”
- ▶ Supremacia da “Relevância” em detrimento do “Princípio da Prudência”
- ▶ Desenvolvimento de conceitos centrais e transversais:
 - **Justo valor**
 - **Imparidade**
 - **Modelos de reconhecimento**

Justo valor

- ▶ Valor estabelecido num acordo de venda já existente
- ▶ Valor ditado pelo mercado activo;
- ▶ A melhor estimativa possível, assumindo uma transacção entre partes conhecedoras e dispostas a isso, sem qualquer relacionamento entre elas:
 - No caso dos terrenos e edifícios dever-se-á recorrer a avaliadores profissionalmente qualificados;
 - No caso de itens de instalações e equipamentos – valor de mercado ditado por avaliação, com base em critérios objectivos ou documentação corrente do mercado (ex. revistas do automóvel);
 - Actividade agrícola (particularidades)
- ▶ ** O Justo valor de um activo é baseado na sua localização e condição (v.g. estado de uso) presentes. Consequentemente, por exemplo, o justo valor do gado numa fazenda é o preço do gado no mercado relevante menos o custo do transporte e de outros a suportar para o levar para o mercado.*

Imparidade

- ▶ **Quantia recuperável de um activo é o MÁXIMO entre:**
 - **Justo valor menos os custos de vender**, sendo este o único critério a utilizar para os seguintes activos (i.e. não se aplica a regra do máximo):
 - Activos não correntes disponíveis para venda
 - Activos financeiros disponíveis para venda
 - **Valor de uso**, sendo este o único critério a utilizar para os seguintes activos:
 - Activos financeiros escriturados pelo custo amortizado.
 - Activos financeiros escriturados pelo custo

José M. A. Rodrigues 17

Modelos de reconhecimento

- ▶ **Quantia pela qual deve ser representado um item de balanço, quer:**
 - **No reconhecimento inicial**, ou seja, no momento da sua “entrada” nas demonstrações financeiras como, por exemplo, no caso de compra.
 - **No reconhecimento subsequente**, ou seja, no fim de períodos após a sua “entrada”.

José M. A. Rodrigues 18

Modelos de reconhecimento

- **No reconhecimento inicial**, a regra é a sua valorização ao **preço de custo** entendido este como o valor da compra ou de produção, acrescido de todos os gastos suportados até ao início do seu uso, bem como uma estimativa de eventuais encargos de desmantelamento.
- **No reconhecimento subsequente**, poderão ser usados vários modelos a saber:
 - ▶ **A** – Do Custo
 - ▶ **B** – Do Custo Amortizado
 - ▶ **C** – Do Justo Valor
 - ▶ **D** – Método da Equivalência Patrimonial

José M. A. Rodrigues 19

Modelos de reconhecimento

- **Método do custo.**

Aplicável aos activos, em que são mensurados pelo seu preço de custo de aquisição, deduzido das depreciações acumuladas (activos depreciables) e das perdas de imparidade acumuladas.

- **Custo de aquisição:**
 - Preço de compra ou custo de produção (ao custo actual em caso pagamento diferido (aplicação 79 ECG, pág 762);
 - Gastos adicionais na compra, na instalação;
 - Gastos de juros durante o período de construção/instal;
 - Eventuais gastos de desmantelamento.

José M. A. Rodrigues 20

Modelos de reconhecimento

◦ Método do custo amortizado.

Aplicável aos activos e passivos financeiros, em que ao valor inicial são retirados os reembolsos/recebimentos de capital, e ajustados os valores cumulativos que resultarem da aplicação duma **taxa juro efectiva** e as imparidades.

Ex: A sociedade XIS concedeu um empréstimo de 2.000.000 € à sua subsidiária, por um prazo de três anos, a ser reembolsado em prestações anuais crescentes. O custo incorrido no momento da concessão do empréstimo, suportado pela sociedade XIS, foi de 60.000 euros e as prestações são as seguintes: 600.000 euros ao fim do 1º ano; 750.000 euros no fim do 2º ano e 900.000 euros no fim do 3º ano.

Cálculo da TJE

$$2.060.000 = \frac{600.000}{(1+TJE)^1} + \frac{750.000}{(1+TJE)^2} + \frac{900.000}{(1+TJE)^3}$$

TJE = 4.25% (Aplicação 74 do ECG, pág 727)

José M. A. Rodrigues 21

Modelos de reconhecimento

◦ Método do Justo Valor.

O justo valor de um activo é o preço pelo qual poderia ser trocado entre partes conhecedoras, ou seja, que estejam razoavelmente informadas acerca da natureza e características desse activo, dos seus usos reais e potenciais, das condições do mercado e que estejam dispostas a isso, numa transacção em que não existam **relações especiais** entre elas (aplicação 80 ECG, pág. 767).

► A definição de justo valor pressupõe:

- A existência de um mercado activo desse elemento patrimonial;
- A existência de partes conhecedoras e dispostas (não obrigadas ou forçadas) a transaccionarem entre si esse activo;
- A não existência de relações especiais entre as partes o que, em caso de acontecer, poderá introduzir distorções às “condições de mercado”;
- O conhecimento dos preços correntes num mercado activo de activos semelhantes, no mesmo local e condições, como sendo a melhor evidência de justo valor.

José M. A. Rodrigues 22

Modelos de reconhecimento

◦ Método da Equivalência patrimonial

Aplicável às participações de capital em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos, em que os activos financeiros (neste caso o valor do investimento financeiro) são mensurados pela fracção que lhes corresponde nos activos líquidos da entidade dependente, de acordo com a percentagem de participação detida pela participante .

Inicialmente as participações são registadas ao custo de aquisição e subsequentemente pelos valores que resultam do exposto, sendo em cada período ajustadas por:

- Fracção dos resultados que são atribuíveis à participação;
- Fracção de outras alterações nos capitais próprios da detida atribuível à participante (aplicação 75 ECG, pág 736).

José M. A. Rodrigues 23

Activo

- ▶ Recursos controlados por uma entidade em resultado de eventos passados e dos quais se espera que fluam benefícios económicos futuros
- ▶ Activo corrente
 - Espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido, no decurso normal do ciclo operacional da entidade (ex.: inventários);
 - Está detido essencialmente para a finalidade de ser negociado (ex.: títulos negociáveis);
 - Espera-se que seja realizado num período até doze meses após a data do balanço (ex.: uma dívida a receber de curto prazo); ou
 - É caixa ou seu equivalente, a menos que lhe seja limitada a troca ou uso para liquidar um passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

José M. A. Rodrigues 24

Passivo

- ▶ Um passivo é uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos dessa entidade que incorporam benefícios económicos
- ▶ Existirá um passivo sempre que ocorra um acontecimento que crie uma obrigação que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar a mesma.
- ▶ Passivo corrente:
 - Espera-se que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade;
 - Está detido essencialmente para a finalidade de ser negociado;
 - Deverá ser liquidado num período até doze meses após a data do balanço; ou
 - A entidade não tem um direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

José M. A. Rodrigues 25

Rendimentos Gastos

- ▶ Rendimentos:
 - Aumentos nos benefícios económicos futuros durante o período contabilístico na forma de obtenção ou melhoria de activos ou diminuição de passivos que resultem em aumentos do capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos sócios/accionistas
- ▶ Gastos:
 - Diminuições nos benefícios económicos futuros durante o período contabilístico na forma de utilização ou de redução de activos ou da contracção de passivos que resultem em diminuições de capital próprio, que não sejam as relacionadas com as distribuições aos sócios/accionistas

José M. A. Rodrigues 26



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
- ▶ Principais diferenças conceptuais
- ▶ As novas demonstrações financeiras
- ▶ Análise dos principais itens do Balanço
- ▶ Outras alterações
- ▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues 27



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Demonstrações Financeiras Obrigatórias

- ▶ **Balanço** → Existe modelo reduzido para NCRF-PE;
- ▶ **Demonstração dos Resultados por Naturezas** → Existe modelo reduzido NCRF-PE;
- ▶ Demonstração dos Resultados por Funções → facultativa;
- ▶ **Demonstração dos Fluxos de Caixa** – Método directo → obrigatória, EXCEPTO entidades abrangidas pela NCRF-PE;
Deixa de ser permitida a elaboração da DFC pelo método indirecto
- ▶ **Demonstração das Alterações no Capital Próprio** → obrigatória excepto entidades abrangidas pela NCRF-PE;
- ▶ **Anexo** → Existe modelo reduzido NCRF-PE.

José M. A. Rodrigues 28

Balanço

abc
Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

BALANÇO EM DD de MM DE AAAA		UNIDADE MONETARIA (1)	
RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 DEZ N	31 DEZ N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
...			
Activo corrente			
...			
Total do activo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
...			
Total do capital próprio			
Passivo			
Passivo não corrente			
...			
Passivo corrente			
...			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			

(1) - O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

José M. A. Rodrigues 29

Balanço

Principais diferenças com POC

abc
Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

- ▶ Desaparecimento, no lado do activo das colunas de “Valor Bruto” e “Amortizações e Ajustamentos”, ficando apenas a coluna correspondente ao “Valor Líquido”;
- ▶ Surgimento de uma coluna que faz a ligação das notas a esta demonstração financeira;
- ▶ O balanço passa a ter um formato corrido;
- ▶ As linhas que não tenham valor material podem não ser incluídas;
- ▶ Activo e passivo passam a estar divididos em não corrente e corrente.

José M. A. Rodrigues 30



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Demonstração dos resultados



DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS PERÍODO FINDO EM DD DE MM DE AAAA		UNIDADE MONETÁRIA (1)	
RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados		+	+
...		+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-
...		-	-
Outros rendimentos e ganhos		+	+
Outros gastos e perdas		-	-
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		+ / -	+ / -
Imparidade de activos depreciables/amortizáveis (perdas/reversões)		+ / -	+ / -
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
Juros e rendimentos similares obtidos		+	+
Juros e gastos similares suportados		-	-
Resultado antes de impostos		=	=
Imposto sobre o rendimento do período		+ / -	+ / -
Resultado líquido do período		=	=
Resultado das actividades descontinuadas (líquido de impostos) incluído no resultado líquido do período			

José M. A. Rodrigues 31



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

DR

Principais diferenças com POC

- ▶ Deixa de ser obrigatória a apresentação da DR por Funções
- ▶ Surgimento de uma coluna que faz a ligação das notas a esta demonstração financeira;
- ▶ A DR por naturezas apresenta-se num formato corrido, interligando rendimentos e gastos da seguinte forma:
 - **Operacionais desembolsáveis**, de forma a ser possível obter o **EBITDA** (Earnings Before Interest, Tax, Depreciation and Amortization);
 - **Operacionais não desembolsáveis**, sendo então possível obter o resultado operacional ou **EBIT** (Earnings before Interest and Tax);
 - **Financeiros**, de forma a se obter o resultado antes de impostos (**RAI**);
 - **Impostos**, de forma a se obter o resultado líquido do período (**RL**).
 - Discriminação no fim dos **resultados das actividades descontinuadas** que se encontram incluídos no resultado líquido do período;
- ▶ As linhas que não tenham valor material podem não aparecer visíveis.

José M. A. Rodrigues 32



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Demonstração dos fluxos de caixa

DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA PERÍODO FINDO EM DD DE MM DE AAAA		UNIDADE MONETÁRIA (1)	
RUBRICAS	NOTAS	PERÍODO	
		N	N-1
Fluxos de caixa das actividades operacionais			
Recebimentos de clientes		+	+
Pagamentos a fornecedores		-	-
Pagamentos ao pessoal		-	-
Caixa gerada pelas operações		+ / -	+ / -
Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento		- / +	- / +
Outros recebimentos/pagamentos		+ / -	+ / -
Fluxos de caixa das actividades operacionais (1)		+ / -	+ / -
Fluxos de caixa das actividades de investimento			
Pagamentos respeitantes a:			
...		-	-
Recebimentos provenientes de:		+	+
...		+	+
Fluxos de caixa das actividades de investimento (2)		+ / -	+ / -
Fluxos de caixa das actividades de financiamento			
Recebimentos provenientes de:			
...		+	+
Pagamentos respeitantes a:		-	-
...		-	-
Fluxos de caixa das actividades de financiamento (3)		+ / -	+ / -
Variação de caixa e seus equivalentes (1+2+3)		+ / -	+ / -
Efeito das diferenças de câmbio		+ / -	+ / -
Caixa e seus equivalentes no início do período		****	****
Caixa e seus equivalentes no fim do período		****	****

(1) - O euro, ou outra moeda, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

José M. A. Rodrigues

33



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

DFC

Principais diferenças com POC

- ▶ Deixa de ser permitida a Demonstração dos Fluxos de Caixa pelo método indirecto”;
- ▶ Surgimento de uma coluna que faz a ligação das notas a esta demonstração financeira;
- ▶ As linhas que não tenham valor material podem não aparecer visíveis.

José M. A. Rodrigues

34



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Demonstração das alterações no capital próprio

Entidade:

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO NO PERÍODO N

Unidade monetária (1)

DESCRIÇÃO	Capital realizado	Ações (quotas) próprias	Prestações suplementares e outros instrumentos de capital próprio	Prémios de emissão	Reservas legais	Outras reservas	Excedentes de revalorização	Ajustamentos em activos financeiros	Outras variações no capital próprio	Resultados transitados	Resultado líquido do período	Total
1. POSIÇÃO NO INÍCIO DO PERÍODO N-1												
2. ALTERAÇÕES NO PERÍODO												
Primeira adopção de novo referencial contabilístico												
Alterações de políticas contabilísticas												
Diferenças de conversão de demonstrações financeiras												
Realização do excedente de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis												
Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis e respectivas variações												
Ajustamentos por impostos diferidos												
Outras alterações reconhecidas no capital próprio												
3. RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO												
4. RESULTADO EXTENSIVO (2+3)												
5. Operações no período c/ detentores de capital												
Realizações de capital												
Realizações de prémios de emissão												
Distribuições												
Entradas para cobertura de perdas												
Outras operações												
6. POSIÇÃO NO FIM DO PERÍODO N (1+2+3+5)												

(1) - O valor admitido-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

José M. A. Rodrigues 35



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

DACP

Conceitos

- ▶ A DACP não é mais do que uma matriz que procura explicar as alterações ocorridas nos itens de capital próprio, através da atribuição de motivos pré-definidos (em linha) aos movimentos ocorridos nas rubricas de capital próprio (em coluna);
- ▶ A DACP encontra-se dividida em duas partes:
 - Operações realizadas com os detentores de capital
 - Todas as restantes operações.

*Assim sendo esta demonstração define um novo conceito, o de **resultado extensivo**. Este resultado não é mais do que o resultado líquido acrescido de todas as alterações no capital próprio que não tiveram a ver com operações efectuadas com os detentores do capital, salientando assim todos os movimentos efectuados directamente no capital próprio que estão relacionados com a actividade da entidade (variações patrimoniais).*

José M. A. Rodrigues 36



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batista e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
- ▶ Principais diferenças conceptuais
- ▶ As novas demonstrações financeiras
- ▶ **Análise dos principais itens do Balanço**
- ▶ Outras alterações
- ▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues 37



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batista e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo

BALANÇO DE FIM DE ANO		NOTAS	
ATIVO	PASSIVO	ATIVO	PASSIVO
Ativos correntes	Capital próprio		
Ativos não correntes	Capital de terceiros		
	Reservas		
	Provisões		
	Outras passagens		
	Total do passivo		
Total do activo	Total do passivo		

Activo Não Corrente

Activos fixos tangíveis

Propriedades de investimento

Trespasse (goodwill)

Activos intangíveis

Activos biológicos

Participações financeiras – método da equivalência patrimonial

Participações financeiras – outros métodos

Accionistas/sócios

Outros activos financeiros

Activos por impostos diferidos

NOTAS

- ▶ Reconhecimento por componentes (ex. manutenção periódica)
- ▶ Inclusão da estimativa com encargos de desmantelamento
- ▶ Adopção do modelo do custo ou do modelo da revalorização
- ▶ Definição de métodos de depreciação e de imparidade

José M. A. Rodrigues 38

Depreciações Conceitos

- ▶ O custo da depreciação é reconhecido:
 - Nos resultados; ou
 - Na quantia escriturada de um outro activo.
- ▶ Métodos de depreciação: corresponde à forma de calcular a depreciação que deverá reflectir o modelo por que se espera que os futuros benefícios económicos do activo sejam consumidos pela entidade. Estes incluem:
 - Método da **linha recta** – débito constante ao longo da vida útil do bem (proporcional ao tempo);
 - Método do **saldo decrescente** – débito decrescente durante a vida útil;
 - Método das **unidades de produção** – débito baseado no uso ou produção esperados.
- ▶ No final de cada ano financeiro devem ser revistos:
 - O valor residual e a vida útil do activo;
 - O método de depreciação usado.

Caso se tenham alterado as expectativas em relação a qualquer destes parâmetros (não sendo a correcção de um erro) a correcção será repercutida no período actual e nos períodos futuros;

José M. A. Rodrigues 39

Revalorização Conceitos

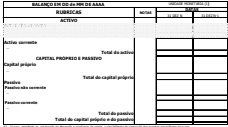
- ▶ A quantia escriturada do activo deverá ser actualizada por forma a que o valor líquido contabilístico seja igual ao justo valor. A depreciação acumulada poderá ser:
 - Re-expressa proporcionalmente à alteração na quantia bruta escriturada; ou
 - Eliminada juntamente com a quantia bruta escriturada.
- ▶ A revalorização deverá ser reconhecida:
 - **No caso de ser negativa** – nos resultados, excepto quando exista um excedente de revalorização desse activo, o qual deverá ser reduzido em primeiro lugar;
 - **No caso de ser positiva** – nos capitais próprios, excepto na parte que correspondente à reversão de um decréscimo de revalorização reconhecido nos resultados, sendo neste caso reconhecida em resultados.
- ▶ O excedente de revalorização deverá ser transferido para resultados transitados, quando:
 - O activo revalorizado deixar de ser reconhecido no balanço; ou
 - De uma forma sistemática, à medida que o activo revalorizado for usado pela entidade.
- ▶ Devem ser feitas com regularidade (valor líquido = justo valor).

José M. A. Rodrigues 40



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo



Activo Não Corrente	NOTAS
Activos fixos tangíveis	▶ Manutenções – gastos do período ▶ Regras restritivas na passagem de/para inventários ou para AFT ▶ Modelo do custo e modelo do justo valor ▶ Imparidade
Propriedades de investimento	
Trespasse (goodwill)	
Activos intangíveis	
Activos biológicos	
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial	
Participações financeiras – outros métodos	
Accionistas/sócios	
Outros activos financeiros	
Activos por impostos diferidos	

José M. A. Rodrigues 41



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo



Activo Não Corrente	NOTAS
Activos fixos tangíveis	▶ Deixa de ser amortizado (testes de imparidade) ▶ Determinação sempre face à data de aquisição; ▶ Cálculo é efectuado com base no justo valor dos activos e passivos adquiridos; ▶ No caso de associadas, aparece sempre nas demonstrações financeiras, incluído no respectivo valor de aquisição, e não em rubrica autónoma; ▶ No caso de existir <i>goodwill</i> negativo, o mesmo deve ser reconhecido directamente em resultados.
Propriedades de investimento	
Trespasse (goodwill)	
Activos intangíveis	
Activos biológicos	
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial	
Participações financeiras – outros métodos	
Accionistas/sócios	
Outros activos financeiros	
Activos por impostos diferidos	

José M. A. Rodrigues 42



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo



Activo Não Corrente	NOTAS
Activos fixos tangíveis	▶ Regras restritivas no seu reconhecimento: ◦ Despesas de instalação ◦ Despesas de investigação ◦ "Goodwill" gerado internamente
Propriedades de investimento	
Trespasse (goodwill)	
Activos Intangíveis	▶ Modelo do custo e modelo da revalorização (aplicação limitada – conceito de mercado activo) ▶ Depreciação (vida útil indefinida) ▶ Imparidade
Activos biológicos	
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial	
Participações financeiras – outros métodos	
Accionistas/sócios	
Outros activos financeiros	
Activos por impostos diferidos	

José M. A. Rodrigues 43



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Activos Intangíveis

▶ Só poderão ser considerados activos intangíveis aqueles que satisfizerem o conceito de activo que inclui o seguinte requisito *“For provável que benefícios económicos associados ao elemento venham a fluir para a entidade”*. Por este motivo, a norma adianta que os seguintes elementos deverão ser **reconhecidos directamente em gastos**:

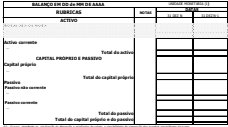
- Custos de constituição/ instalação do negócio;
- Custos com a formação de pessoal;
- Custos com a publicidade;
- Despesas de investigação;
- Goodwill gerado internamente;
- Marcas geradas internamente.

José M. A. Rodrigues 44



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo



Activo Não Corrente	NOTAS
Activos fixos tangíveis	▶ Exclusivos da actividade agrícola
Propriedades de investimento	
Trespasse (goodwill)	
Activos intangíveis	▶ Justo valor menos custos estimados no ponto de venda
Activos biológicos	
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial	
Participações financeiras – outros métodos	▶ Custos incorridos → gastos do período
Accionistas/sócios	
Outros activos financeiros	
Activos por impostos diferidos	

José M. A. Rodrigues 45



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Activos biológicos

Activos biológicos	Produto agrícola	Produtos resultantes de processamento após colheita
Carneiros	Lã	Fio de lã, carpetes
Árvores numa plantação florestal	Troncos	Madeiras
Plantas	Algodão	Fio de algodão, roupas
	Cana colhida	Açúcar
Gado produtor de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaças	Salsichas, presuntos curados
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco curado
Vinhas	Uvas	Vinho
Árvores de fruto	Frutos colhidos	Frutos processados

José M. A. Rodrigues 46



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Officiais de Contas

Balanço – Activo



Activo Não Corrente
Activos fixos tangíveis
Propriedades de investimento
Trespasse (goodwill)
Activos intangíveis
Activos biológicos
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial
Participações financeiras – outros métodos
Accionistas/sócios
Outros activos financeiros
Activos por impostos diferidos

NOTAS

- ▶ **Activos Financeiros:**
 - ▶ Dinheiro
 - ▶ Instrumento de capital próprio de outra entidade
 - ▶ Um direito contratual:
 - ▶ De receber dinheiro ou outro activo financeiro de outra entidade
 - ▶ De trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente favoráveis para a entidade
 - ▶ Instrumentos financeiros derivados e não derivados

José M. A. Rodrigues 47



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Officiais de Contas

Instrumentos Financeiros

- ▶ Ao **custo amortizado** menos qualquer perda por imparidade:
 - Seja à vista ou tenha uma maturidade definida;
 - Os retornos para o seu detentor sejam (i) de montante fixo, (ii) de taxa de juro fixa ou de taxa variável que seja um indexante típico de mercado;
 - Não contenha nenhuma cláusula contratual que possa resultar para o seu detentor em perda do valor nominal e do juro acumulado.
- ▶ Ao **custo** menos qualquer perda por imparidade, sendo este o critério o utilizado para a maioria dos instrumentos financeiros, tais como:
 - Instrumentos que cumpram os requisitos dos pontos anteriores;
 - Contratos para conceder ou contrair empréstimos;
 - Instrumentos de capital próprio que não sejam negociados publicamente e cujo justo valor não possa ser obtido de forma fiável.
- ▶ Ao **justo valor** com as alterações de justo valor a ser reconhecidas na demonstração de resultados → reservado para os activos financeiros não enquadrados nas categorias anteriores.

José M. A. Rodrigues 48



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Activo

BALANÇO ACTIVO		BALANÇO PASSIVO	
ACTIVO	PASSIVO	ACTIVO	PASSIVO
Capital próprio		Capital próprio	
Reservas		Reservas	
Provisões		Provisões	
Outros		Outros	
Total do activo		Total do passivo	

Activo Corrente
Inventários
Activos biológicos
Clientes
Adiantamentos a fornecedores
Estado e outros entes públicos
Accionistas/sócios
Outras contas a receber
Diferimentos
Activos financeiros detidos para negociação
Outros activos financeiros
Activos não correntes detidos para venda
Caixa e depósitos bancários

NOTAS

- ▶ **Mínimo:**
 - Custo (limitações na sua determinação)
 - Valor realizável líquido (considera finalidade, provas mercado, venda firme, etc...)
- ▶ Não é permitido o LIFO
- ▶ Adopção do custeio racional (para a produção)
- ▶ Reversão da redução dos inventários → redução do gasto do período
- ▶ NB. Outros métodos (custo padrão, retalho)
- ▶ Inclui activos elegíveis, contratos de construção e produtos agrícolas (tratados em outras normas)

José M. A. Rodrigues 49



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Inventários

- ▶ São excluídos de custos dos inventários os:
 - Gastos administrativos gerais e custos associados com distribuição e venda;
 - Valores **anormais** de materiais, mão-de-obra ou de outros custos de produção;
 - Custos de armazenagem excepto se os bens forem reincorporados no processo produtivo.
- ▶ Nos casos de produção conjunta, os custos deverão ser imputados segundo um critério racional e consistente. Por exemplo, poderão ser repartidos da seguinte forma:
 - Produtos principais: Repartição em percentagem do valor de venda ou pelo valor de venda no ponto de separação;
 - Subprodutos: valorizados ao preço de venda (critério do lucro nulo);
 - Refugos / Desperdícios: valorizados a custo zero.

José M. A. Rodrigues 50

Inventários – Contratos de Construção

- ▶ Nesta matéria o POC incorporava alguns dos conceitos que o SNC trouxe de uma forma mais organizada e sistemática. NB Colagem fiscal ao tratamento contabilístico (revogada a circular nº. 5/90). As principais diferenças entre o POC e o SNC nesta matéria são:
 - Fim do método do contrato completado: Deixa de ser possível utilizar para mensuração dos contratos de construção o método do contrato de completado (previsto na DC nº 3), sobrando portanto como único critério o **método da percentagem de acabamento**;
 - Reconhecimento como inventários: Deixa de ser reconhecido numa rubrica de acréscimos e diferimentos e passa a integrar os itens de inventários.

José M. A. Rodrigues 51

Balanço – Activo

BALANÇO DE FIM DE ANO		Rubricas	
Ativo	Passivo	Ativo	Passivo
Ativo não corrente	Capital próprio		
Ativo corrente	Capital de terceiros		
	Reservas		
	Provisões		
	Outras rubricas		
	Total do passivo		
Total do activo	Total do passivo		

Activo Não Corrente
Inventários
Activos biológicos
Clientes
Adiantamentos a fornecedores
Estado e outros entes públicos
Accionistas/sócios
Outras contas a receber
Diferimentos
Activos financeiros detidos para negociação
Outros activos financeiros
Activos não correntes detidos para venda
Caixa e depósitos bancários

NOTAS

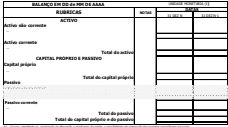
- ▶ Activos fixos com cuja quantia escriturada vai ser recuperada através de transacção de venda
- ▶ Mínimo:
 - Quantia escriturada
 - Justo valor menos custos de venda
- ▶ Cessa depreciação
- ▶ Classificação separada dos resultados das unidades operacionais descontinuadas

José M. A. Rodrigues 52



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Passivo



Passivo não Corrente
Provisões
Financiamentos obtidos
Responsabilidades por benefícios pós-emprego
Passivos por impostos diferidos
Outras contas a pagar

NOTAS
▶ Provisões são passivos ◦ Exfluxo provável ◦ Estimativa fiável
▶ Divulgação de passivos contingentes nas notas
▶ Registadas pelo seu valor actualizado (quando se referem a eventos futuros de longo prazo)
▶ NB Activos contingentes

José M. A. Rodrigues

53



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço – Passivo



Passivo não Corrente
Provisões
Financiamentos obtidos
Responsabilidades por benefícios pós-emprego
Passivos por impostos diferidos
Outras contas a pagar

Passivo Corrente
Fornecedores
Adiantamentos de clientes
Estado e outros entes públicos
Accionistas/sócios
Financiamentos obtidos
Outras contas a pagar
Passivos financeiros detidos para negociação
Outros passivos financeiros
Diferimentos

NOTAS
▶ Passivos Financeiros
▶ Uma obrigação contratual: ▶ De entregar dinheiro ou outro activo financeiro a uma outra entidade ▶ De trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para a entidade
▶ Instrumentos financeiros derivados e não derivados

José M. A. Rodrigues

54

Locações Financeiras

- ▶ Nesta matéria o POC, em conjunto com a Directriz Contabilística nº 25, preconiza um tratamento em tudo semelhante ao previsto na NCRF 9, faltando apenas a introdução de um conjunto de conceitos que já se encontram bem definidos na NCRF9;
- ▶ De relevar apenas o facto de enquanto que a NCRF 9 dá indicações sobre as situações que poderão constituir locações financeiras, a DC 25 define que se essas situações (ou outras) ocorrerem então estaremos perante locações financeiras.

Juros de empréstimos

Custos de empréstimos associados ao desenvolvimento de activos elegíveis (investimentos em curso, inventários)

- ▶ **Empréstimos associados:** Os que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção. Caso não seja possível atribuir directamente → média ponderada dos custos de empréstimos obtidos
- ▶ Regras de capitalização:
 - **Início da capitalização:**
 - Os dispêndios com o activo estejam a ser incorridos
 - Os custos de empréstimos obtidos estejam a ser incorridos;
 - As actividades que sejam necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.
 - **Suspensão da capitalização:** Deve ocorrer durante os períodos extensos em que o desenvolvimento activo seja interrompido.
 - **Cessação da capitalização:** Deve ocorrer quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo elegível (ou parte do mesmo, no caso de ser concluído por partes) para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Impostos sobre o rendimento

- ▶ Esta temática é em tudo semelhante nos dois normativos, POC conjuntamente com a DC 28 e o SNC. A única diferença a relatar é:
 - A dispensa de reconhecimento dos impostos diferidos encontra-se ligada com a opção ou não pela adopção da NCRF-PE, **excepto** se a entidade optar pelo **modelo de revalorização** na mensuração dos seus activos fixos tangíveis, situação em que **não está** dispensada de reconhecer impostos diferidos

José M. A. Rodrigues 57



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
- ▶ Principais diferenças conceptuais
- ▶ As novas demonstrações financeiras
- ▶ Análise dos principais itens do Balanço
- ▶ Outras alterações
- ▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues 58

Outras Alterações e Temas de Interesse

▶ NCRF 4 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS

- ▶ NCRF 24 – ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO
- ▶ NCRF 3 – ADOPÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DAS NCRF
- ▶ NCRF 22 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO
- ▶ NCRF 5 – DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS

José M. A. Rodrigues 59

NCRF 4 – Reconhecimento e mensuração

▶ Tratamento Retrospectivo:

Consiste em expressar as demonstrações financeiras como se a política contabilística tivesse sido sempre a mesma ou o erro nunca tivesse ocorrido, o que obriga a:

- Reexpressar as quantias comparativas para o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s); e, quando necessário,
- Reexpressar os saldos de abertura dos activos, passivos e capital próprio para o período anterior mais antigo apresentado.

▶ Tratamento Prospectivo:

*Os ajustamentos necessários tendo em consideração a alteração da política contabilística, estimativa ou detecção do erro, deverão ser reflectidos no **resultado do período**, ou também em futuros períodos, se a origem do ajustamento afectar ambos.*

José M. A. Rodrigues 60

NCRF 4 – Alterações nas políticas contabilísticas

- ▶ **Políticas Contabilísticas:** Princípios, bases, convenções, regras e práticas específicos aplicados por uma entidade na preparação e apresentação de demonstrações financeiras;
- ▶ Quando se deve alterar uma política contabilística?
 - For exigida por uma Norma ou Interpretação; ou
 - Resultar no facto de as demonstrações financeiras proporcionarem informação fiável e mais relevante
- ▶ **Tratamento Retrospectivo!!**

José M. A. Rodrigues 61

NCRF 4 – Alterações nas estimativas

- ▶ **Alterações nas Estimativas:** Como consequência das incertezas inerentes às actividades empresariais, muitos itens nas demonstrações financeiras podem não ser mensurados com total precisão, sendo apenas estimados. A estimativa envolve juízos de valor baseados na última informação disponível e fiável, pelo que poderá necessitar de revisão, assim que existir nova informação ou mais experiência;
- ▶ **Tratamento prospectivo!!**
- ▶ *Quando for difícil distinguir uma alteração numa política contabilística de uma alteração numa estimativa contabilística, a alteração é tratada como alteração numa estimativa contabilística*

José M. A. Rodrigues 62

NCRF 4 – Alterações nas estimativas

► Estimativas mais comuns:

- Vida útil de activos fixos
- Provisões
- Ajustamentos de activos
- Perdas por imparidade
- Justo valor de activos
- Relativas a impostos
- Acréscimos de rendimentos
- Acréscimos de gastos
- Etc..

NCRF 4 – Erros

► **Erros:** Omissões, e declarações incorrectas, nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores decorrentes da falta de uso, ou uso incorrecto, de informação fiável que:

- Estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão; e
- Poderia razoavelmente esperar-se que tivesse sido obtida e tomada em consideração na preparação e apresentação dessas demonstrações financeiras.

► **Tratamento Retrospectivo!!**

Outras Alterações e Temas de Interesse

- ▶ NCRF 4 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS
- ▶ **NCRF 24 – ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO**
- ▶ NCRF 3 – ADOÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DAS NCRF
- ▶ NCRF 22 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO
- ▶ NCRF 5 – DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS

José M. A. Rodrigues 65

NCRF 24 – Acontecimentos após a data do balanço

- ▶ Acontecimentos após a data do balanço: São aqueles acontecimentos, favoráveis e desfavoráveis, que ocorram entre a data do balanço e a data em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para emissão.
- ▶ Podem ser identificados dois tipos de acontecimentos:
 - Aqueles que proporcionem ou constituam prova de condições que existiam à data do balanço (**acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos**); e
 - Aqueles que sejam indicativos de condições que sugiram após a data do balanço (**acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos**).

José M. A. Rodrigues 66

Outras Alterações e Temas de Interesse

- ▶ NCRF 4 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS
- ▶ NCRF 24 – ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO
- ▶ **NCRF 3 – ADOPÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DAS NCRF**
- ▶ NCRF 22 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO
- ▶ NCRF 5 – DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS

José M. A. Rodrigues 67

NCRF 3 – Adopção pela primeira vez do novo normativo

- ▶ A entidade que adopte pela primeira vez as IFRS/NCRF, deverá aplicar, por um lado a mais recente versão das IFRS/NCRF e, por outro, o tratamento retrospectivo na maioria das áreas. Isto implica a:
 - Elaboração de um balanço de abertura de acordo com as IFRS/NCRF
 - Escolha das isenções pretendidas (ao tratamento retrospectivo)
 - Proibições de aplicação retrospectiva de alguns aspectos de outras IFRS/NCRF

José M. A. Rodrigues 68

NCRF 3– Balanço de Abertura (e comparativos)

- ▶ **Apresentar** todos os activos e passivos cujo reconhecimento seja exigido pelas IFRS/NCRF
- ▶ **Não apresentar** itens como activos ou passivos se as IFRS/NCRF não permitirem esse reconhecimento
- ▶ **Reclassificar** itens que sejam reconhecidos segundo os PCGA anteriores como um tipo de activo, passivo ou componente do capital próprio, mas que são um tipo diferente de activo, passivo ou componente do capital próprio ao segundo as IFRS/NCRF
- ▶ Aplicar as IFRS/NCRF na mensuração de todos os activos e passivos reconhecidos
- ▶ Usar as mesmas políticas contabilísticas (baseadas nas IFRS/NCRF) que são utilizadas em **ambos** os períodos incluídos nas suas primeiras demonstrações financeiras

José M. A. Rodrigues 69

IFRS 3 – Isenções de aplicação retrospectiva

- ▶ Concentrações de actividades empresariais
- ▶ Justo valor ou revalorização como custo considerado
- ▶ Benefícios dos empregados
- ▶ Diferenças de transposição cumulativas
- ▶ Instrumentos financeiros compostos
- ▶ A designação de instrumentos financeiros previamente reconhecidos
- ▶ Locações

José M. A. Rodrigues 70

IFRS 3 – Proibições de aplicação retrospectiva

- ▶ Desreconhecimento de activos e passivos financeiros não derivados
- ▶ Contabilidade de cobertura: à data da transição para as IFRS/NCRF:
 - Mensurar todos os derivados pelo justo valor; e
 - Eliminar todos os ganhos e perdas diferidos decorrentes de derivados que tenham sido relatados segundo os PCGA anteriores como se fossem activos ou passivos
- ▶ Descontinuar a contabilidade de cobertura para todos aqueles itens que não se qualifiquem para cobertura
- ▶ Estimativas, que se deverão, em princípio manter
- ▶ Activos classificados como disponíveis para venda e unidades operacionais descontinuadas

José M. A. Rodrigues 71

IFRS 3 – Exemplo despesas de instalação em 2009 (900€ / 3 Anos)

Balanço

Activo		Passivo e CP	
600	600	-600 (RT)	-300 (RL)
↓	↓		↓ -900 (RL)
0	0		

D.R.

Gastos	Rendimentos
0€	
	300
	↓
	900

2010

2009

José M. A. Rodrigues 72


IFRS 3 – Exemplo despesas de instalação em 2008 (900€ / 3 Anos)

Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Balanço

Activo		Passivo e CP	
300 ↓ 0	300 ↓ 0	-300 (RT)	-300 (RL) ↓ 0 (RL) -600(RT)

D.R.

Gastos	Rendimentos
0€ ↓ 0	300 ↓ 0

2010

2009

José M. A. Rodrigues 73


Outras Alterações e Temas de Interesse

Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

- ▶ NCRF 4 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS
- ▶ NCRF 24 – ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO
- ▶ NCRF 3 – ADOPÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DAS NCRF
- ▶ NCRF 22 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO
- ▶ NCRF 5 – DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS

José M. A. Rodrigues 74

NCRF 22 Subsídios

- ▶ **Deixam de existir os “outros subsídios”:** Passam apenas a existir duas categorias de subsídios
 - Subsídios relacionados com activos (*subsídios ao investimento*)
 - Subsídios relacionados com rendimentos (*subsídios à exploração e todos os outros*)
- ▶ Subsídios relacionados com activos passam a **constar no capital próprio**;
 - continuam a ter o mesmo comportamento que os subsídios ao investimento têm no POC, isto é, são levados à demonstração dos resultados como rendimento na mesma medida que os gastos dos activos de depreciação que financiaram são reconhecidos

José M. A. Rodrigues 75

Outras Alterações e Temas de Interesse

- ▶ NCRF 4 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS
- ▶ NCRF 24 – ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO
- ▶ NCRF 3 – ADOPÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DAS NCRF
- ▶ NCRF 22 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO
- ▶ **NCRF 5 – DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS**

José M. A. Rodrigues 76

NCRF 5 – Divulgações de partes relacionadas

- ▶ Transacção com partes relacionadas: Transferência de recursos, serviços ou obrigações entre partes relacionadas, independentemente de haver ou não um débito de preço;
- ▶ Parte está relacionada: todas as entidades que, directa, ou indirectamente através de um ou mais intermediários:
 - Controlar, for controlada por ou estiver sob o controlo comum da entidade (isto inclui empresas-mãe, subsidiárias e subsidiárias colegas);
 - Tiver um interesse na entidade que lhe confira influência significativa sobre a entidade;
- ▶ Ou então se as condições seguintes se verificarem (ver slide seguinte):

José M. A. Rodrigues 77

NCRF 5 – Divulgações de partes relacionadas

- ▶ Tiver um controlo conjunto sobre a entidade;
- ▶ For uma associada da entidade;
- ▶ For um empreendimento conjunto em que a entidade seja um empreendedor;
- ▶ For membro do pessoal chave da gerência da entidade ou da sua empresa-mãe;
- ▶ For membro íntimo da família de qualquer indivíduo;
- ▶ For uma entidade controlada, controlada conjuntamente ou significativamente influenciada por, ou em que o poder de voto significativo nessa entidade reside em, directa ou indirectamente, qualquer membro do pessoal chave da gerência ou membro íntimo da família; ou
- ▶ For um plano de benefícios pós-emprego para benefício dos empregados da entidade, ou de qualquer entidade que seja uma parte relacionada dessa entidade.

José M. A. Rodrigues 78



NCRF 5 – Divulgações de partes relacionadas

Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

O que divulgar?	Sobre quem?
▶ A quantia das transacções; ▶ A quantia dos saldos pendentes, seus termos e condições, incluindo se estão ou não seguros, a natureza da retribuição a ser proporcionada aquando da liquidação e pormenores de quaisquer garantias dadas ou recebidas; ▶ Perdas por imparidade das dívidas duvidosas relacionadas com a quantia dos saldos pendentes; e ▶ Os gastos reconhecidos durante o período respeitantes a dívidas incobráveis ou duvidosas devidas por partes relacionadas.	▶ A empresa-mãe; ▶ Entidades com controlo conjunto ou influência significativa sobre a entidade; ▶ Subsidiárias; ▶ Associadas; ▶ Empreendimentos conjuntos nos quais a entidade seja um empreendedor; ▶ Pessoal chave da gerência da entidade ou da respectiva entidade-mãe; e ▶ Outras partes relacionadas

José M. A. Rodrigues 79



POC vs SNC

Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

- ▶ A normalização contabilística em Portugal
- ▶ Principais diferenças conceptuais
- ▶ As novas demonstrações financeiras
- ▶ Análise dos principais itens do Balanço
- ▶ Outras alterações

▶ Código das contas

José M. A. Rodrigues 80



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Classes de contas

POC		SNC
Disponibilidades	1	Meios financeiros líquidos
Terceiros	2	Contas a receber e a pagar
Existências	3	Inventários e activos biológicos
Imobilizações	4	Investimentos
Capital, reservas e resultados transitados	5	Capital, reservas e resultados transitados
Custos e perdas	6	Gastos
Proveitos e ganhos	7	Rendimentos
Resultados	8	Resultados
Contabilidade de custos	9	–

José M. A. Rodrigues 81



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Classes 1 e 2

- ▶ **Classe 1 – Meios financeiros líquidos**
 - Introdução de um conjunto de contas relativas à nova forma de classificação e mensuração dos instrumentos financeiros, nomeadamente derivados, instrumentos financeiros detidos para negociação, e outros activos e passivos financeiros (justo valor através dos resultados);
- ▶ **Classe 2 – Contas a receber e a pagar**
 - Subdivisão das contas de clientes e fornecedores tendo em consideração o tipo relação com a entidade (empresa-mãe, subsidiária, etc.);
 - Autonomização da conta 23 pessoal, que estava anteriormente incluída na conta de outros devedores e credores;
 - Passagem dos financiamentos obtidos da 23 para 25 e inclusão dos contratos de locação financeira nesta conta, que outrora estavam incluídos na rubrica de fornecedores de imobilizado, em outros devedores e credores;
 - Inclusão dos devedores e credores por acréscimos e dos impostos diferidos nas rubricas de outras contas a pagar;
 - Autonomização de uma conta para os diferimentos.

José M. A. Rodrigues 82



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Classes 3, 4 e 5

- ▶ **Classe 3 – Inventários:**
 - Inclusão dos activos biológicos
- ▶ **Classe 4 – Investimentos**
 - Reorganização da numeração da conta;
 - Inclusão das propriedades de investimento e dos activos não correntes detidos para venda, como contas autónomas;
 - Extinguiu-se a conta 48 de depreciações e amortizações acumuladas, passando a mesma a estar incluída como uma subconta dos respectivos itens.
- ▶ **Classe 5 – Capital Próprio**
 - Reorganização e renumeração da conta, tendo em atenção o que seriam reservas distribuíveis e não distribuíveis;
 - Inclusão dos subsídios ao investimento;

José M. A. Rodrigues 83



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Classes 6, 7 e 8

- ▶ **Classe 6 – Gastos e Perdas**
 - Reorganização e reestruturação da conta, com especial incidência nos fornecimentos e serviços externos e das rubricas de gastos de perdas financeiros e de financiamento;
 - Inclusão dos gastos de impostos na rubrica de outros gastos e perdas;
 - Extinção da conta de custos e perdas extraordinários;
 - Autonomização e criação de rubricas relativas às perdas por imparidade e perdas relacionadas com reduções de justo valor.
- ▶ **Classe 7 – Rendimentos**
 - Reorganização e reestruturação da conta, com especial incidência nas rubricas de rendimentos e ganhos financeiros e de financiamento;
 - Inclusão da rubrica de variação de produção que deixa de ser registada directamente na conta de resultados operacionais;
 - Extinção da conta de proveitos e ganhos extraordinários;
 - Autonomização e criação de rubricas relativas às reversões de perdas por imparidade e ganhos relacionados com aumentos de justo valor.
- ▶ **Classe 8 – Resultados: Reorganização e reestruturação da conta e extinção dos tipos de resultados nesta rubrica.**

José M. A. Rodrigues 84



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

Principais Alterações Fiscais

José M. A. Rodrigues 85



SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras
- ▶ Impostos diferidos
- ▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues 86

SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras
- ▶ Impostos diferidos
- ▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues 87

Alterações na Terminologia

Terminologia Código IRC	Nova terminologia
Imobilizado	Activos fixos tangíveis, activos intangíveis, activos biológicos que não sejam consumíveis e propriedades de investimentos
Reintegrações e amortizações	Depreciações e amortizações
Existências	Inventários
Provisões para depreciação de existências	Ajustamentos de inventários
Outras provisões (relativas ao Activo)	Perdas por imparidade/imparidade
Proveitos	Rendimentos
Custos (demonstração dos resultados)	Gastos
Exercícios (ex. especialização dos exercícios)	Períodos (regime de periodização económico)
Subsídios ou subvenções não destinados à exploração	Subsídios ou subvenções relacionados com activos

José M. A. 88



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras
- ▶ Impostos diferidos
- ▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues 89



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

Reorganização Articulada

- ▶ Ajustamento aos inventários – Art.º 28º
(anterior Art. 36º)
- ▶ Separação entre perdas por imparidade e provisões
 - Perdas por imparidade – Art. 35º e 36º *(parte do anterior Art. 34º)*
 - Separação das perdas por imparidade específicas para a banca (art.º 37º)
 - Provisões – Art. 39º e 40º *(parte do anterior Art. 34º)*

José M. A. Rodrigues 90

Reorganização Articulado

- ▶ Prémios sobre lucros distribuídos aos órgãos de gestão – Art. 45º (*constava no anterior Art. 24º*)
- ▶ Desvalorizações excepcionais – Art. 38º (*anterior Art. 10º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro*)
- ▶ Reconstituição de jazidas – Art 42º (*anterior Art. 37º*)

José M. A. Rodrigues 91

SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras
- ▶ Impostos diferidos
- ▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues 92

Outras Alterações (SNC)

- ▶ Instrumentos financeiros
- ▶ Propriedades de investimento
- ▶ Contratos de construção
- ▶ Actividade agrícola
- ▶ Pagamento com base em acções
- ▶ Diferimento de gastos
- ▶ Regime especial aplicável às Fusões
- ▶ Regime das reintegrações e amortizações
- ▶ Regime transitório

José M. A. Rodrigues 93

Instrumentos financeiros

- ▶ Aceitação do modelo do justo valor para acções detidas que não representem mais de 5% do respectivo capital social – *art.º 18º*
- ▶ Aceitação do método do juro efectivo aos instrumentos financeiros valorizados pelo custo amortizado (por exemplo, obrigações) – *art.º 23º*
- ▶ Aceitação de uma forma geral das regras contabilísticas para a determinação dos lucro tributável respeitante a instrumentos financeiros derivados – *art.º 49º*

José M. A. Rodrigues 94

Propriedades de investimento

- ▶ Dependendo o tipo de critério de mensuração:
 - Mensuradas pelo custo histórico: atribuído o mesmo regime que aos activos fixos tangíveis
 - Mensuradas pelo justo valor: não são aceites depreciações (visto também não existirem contabilisticamente)
- ▶ Regime do reinvestimento:
 - Na alienação: estão abrangidas por regime;
 - Aquisição: apenas aplicável se propriedades de investimento adquiridas foram afectas à exploração.

José M. A. Rodrigues 95

Contratos de construção

- ▶ “Colagem” da contabilidade à fiscalidade:
 - Tributação pela percentagem de acabamento (contudo não são aceites gastos ainda não suportados)
 - Eliminação da tributação pela percentagem de facturação
 - Eliminação do método do encerramento da obra

José M. A. Rodrigues 96



Actividade agrícola

Activo biológico: animal ou planta vivos

Consumíveis	São os que sejam colhidos como produto agrícola ou vendidos como activos biológicos, como por exemplo: - Gado destinado a produção de carne ou para venda - Peixe em aquicultura - Colheitas como milho, trigo, arroz - Árvores com o objectivo de obtenção de madeira	Modelo do justo valor, excepto explorações silvícolas plurianuais
De produção, regen. própria ou perman/	São os que não sejam activos biológicos consumíveis como por exemplo: - Gado leiteiro - Árvores de fruto - Vinhas - Árvores de produção de lenha ou produtos agrícolas enquanto permanecerem vivas	Modelo dos activos fixos (depr. não aceite)

José M. A. Rodrigues 97



Actividade agrícola

Produto agrícola: produto colhido dos activos biológicos da entidade

O activo biológico a partir do momento da colheita assume o estatuto de produto agrícola e é **mensurado inicialmente** pelo justo valor deduzido dos custos estimados com a venda*

Para a **mensuração subsequente** aplica-se o disposto para os inventários

*Incluem comissões a corretores e negociadores, taxas de agências reguladoras e de bolsas de mercadorias e taxas de transferência e direitos. Excluem os custos de transporte e outros necessários para levar os activos para o mercado.

José M. A. Rodrigues 98

Pagamento com base em acções

- ▶ Artigo 18º, nº 11
- ▶ *“Os pagamentos com base em acções, efectuados aos trabalhadores e membros dos órgãos estatutários, em razão da prestação de trabalho ou de exercício de cargo ou função, concorrem para a formação do lucro tributável do período de tributação em que os respectivos direitos ou opções sejam exercidos, pelas quantias liquidadas ou, se aplicável, pela diferença entre o valor dos instrumentos de capital próprio atribuídos e o respectivo preço de exercício pago”*

José M. A. Rodrigues 99

Diferimento de gastos

- ▶ Despesas de investigação (Art. 18º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro)
- ▶ Eliminação da exigência do diferimento por período mínimo de três anos de: (Art. 17º do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro)
 - Despesas com emissão de obrigações
 - Diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com os activos
 - Encargos com campanhas publicitárias

José M. A. Rodrigues 100

Regime especial das Fusões, Cisões e entradas de activos

- ▶ Deixa de ser obrigatória a contabilização pela Sociedade beneficiária dos elementos patrimoniais objecto de transferência pelos mesmos valores que tinham nas sociedades fundidas, cindidas ou na sociedade contribuidora antes da realização das operações
- Tem contudo de os manter para efeitos fiscais (“dossier fiscal”)
- Aplicável também à permuta de participações sociais na mesma medida

José M. A. Rodrigues 10
1

Regime das depreciações e amortizações

- ▶ A dedutibilidade fiscal das depreciações e amortizações deixa de estar dependente da respectiva contabilização no respectivo período, desde que esteja contabilizada no período anterior (*não excedam as quotas máximas admitidas*);
- ▶ Inclusão de custos de empréstimos obtidos, e respectivas diferenças de câmbio no custo dos activos fixos;

José M. A. Rodrigues 10
2

Regime das depreciações e amortizações

- ▶ Deixa de ser obrigatória a separação na contabilidade da parte do valor dos imóveis correspondente ao terreno (passa a ter de constar no “dossier fiscal”);
- ▶ A Direcção-Geral dos Impostos poderá autorizar a aceitação para efeitos fiscais de depreciações ou amortizações inferiores às quotas mínimas.

José M. A. Rodrigues 103

Regime transitório

- ▶ Os efeitos nos capitais próprios da adopção do SNC são diferidos por 5 anos (desde que sejam considerados fiscalmente relevantes nos termos do Código do IRC e respectiva legislação complementar)
- ▶ Estes ajustamentos têm de ficar evidenciados no processo de documentação fiscal

José M. A. Rodrigues 104



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras

▶ Impostos diferidos

- ▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues

105



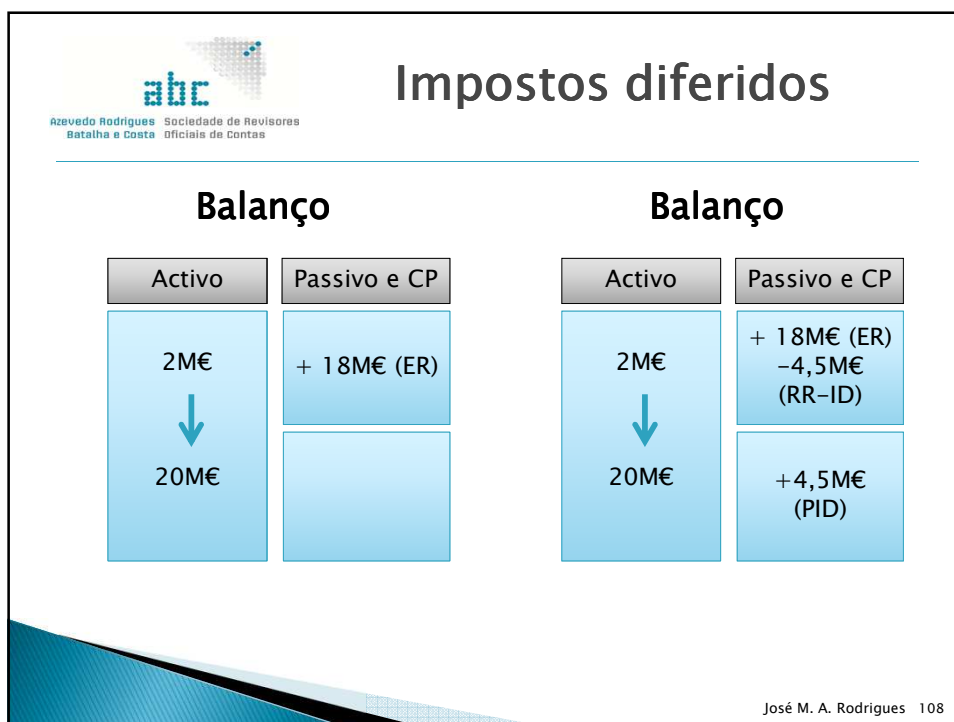
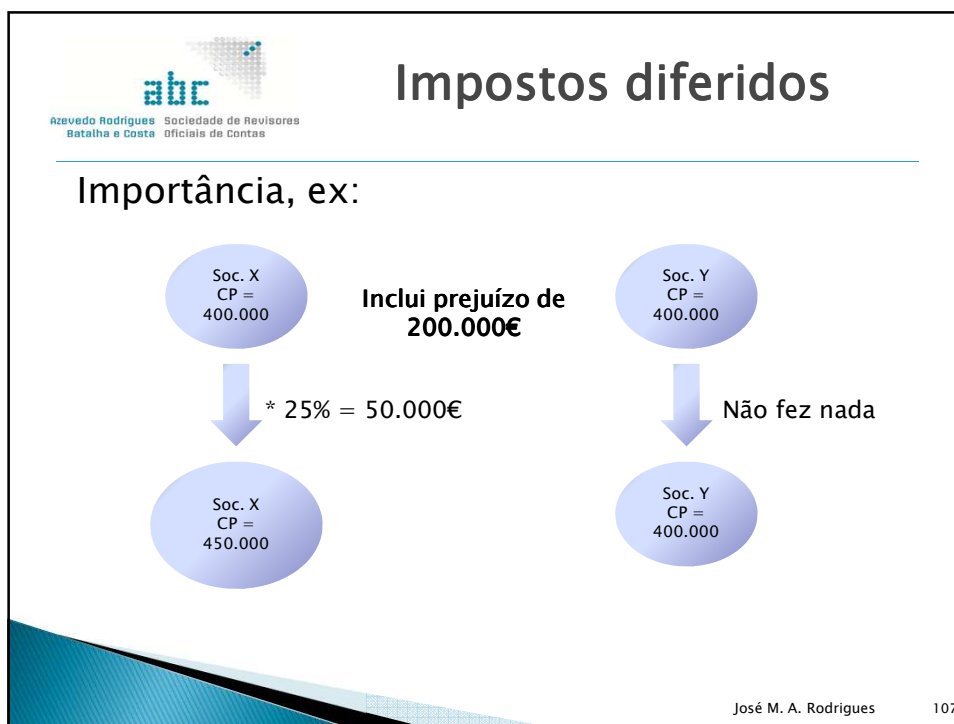
Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa Oficiais de Contas

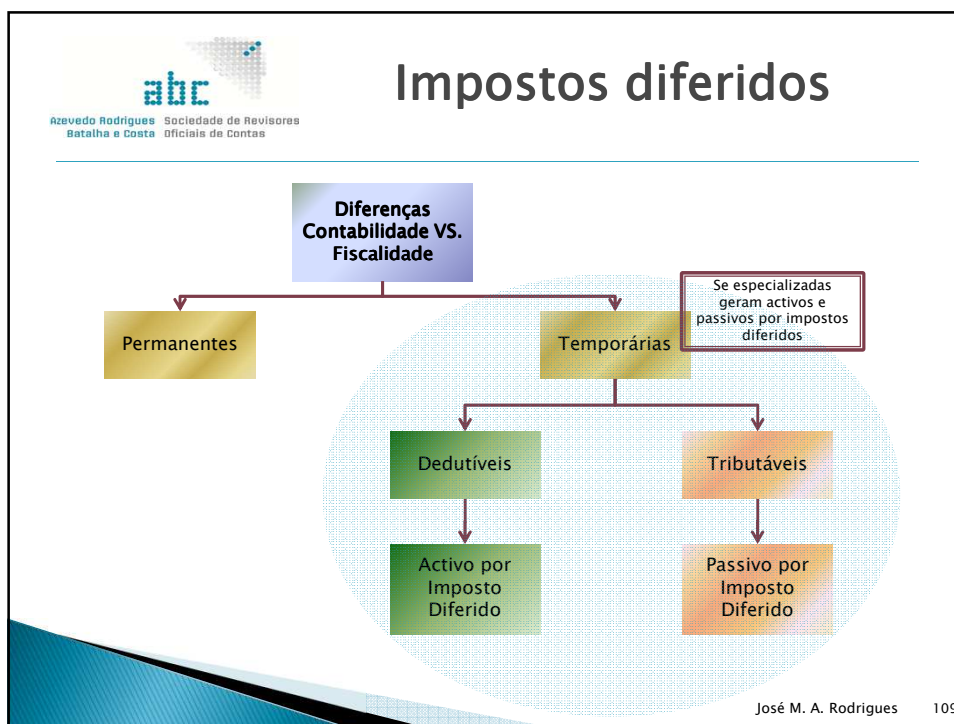
Impostos diferidos

- ▶ Dispensa de aplicação → Aplicação da NCRF-PE
- ▶ A dispensa não pode ser aplicada quando:
 - A entidade estiver sujeita a revisão de contas (motivos legais ou estatutários)
 - A entidade pertencer ao perímetro de consolidação de uma outra entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas
- ▶ Não existe dispensa no caso de se optar pelo modelo de revalorização (AFT)

José M. A. Rodrigues

106









Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa

Impostos diferidos

Diferenças Temporárias Tributáveis

↓

Passivos por Impostos Diferidos

}

Quantias de impostos sobre o rendimento, a pagar em períodos futuros, relativas a diferenças temporárias tributáveis.

José M. A. Rodrigues 113



Azevedo Rodrigues Sociedade de Revisores
Batalha e Costa

Impostos diferidos

Imposto diferido que afecta períodos futuros mas que foi gerado por operações deste período

↘

$N-1$

N
(Imposto corrente)

$N+1$

↖

Imposto diferido que afecta este período mas que foi gerado por operações de períodos anteriores

$\Sigma =$ Imposto deste período

José M. A. Rodrigues 114



Impostos diferidos

Mensuração dos Activos e Passivos por
Impostos Diferidos

=

Diferença Temporária x Taxa de imposto



A Taxa FUTURA!
(prevista na data da reversão)



Ajustamentos sempre que haja
alterações na lei fiscal

José M. A. Rodrigues

115



SNC

- ▶ Alterações no CIRC relacionadas com a adaptação ao SNC
 - Terminologia
 - Reorganização do articulado
 - Outras
- ▶ Impostos diferidos

▶ Outras alterações no CIRC

José M. A. Rodrigues

116

Outras alterações

- ▶ Aumento do valor dos bens de reduzido valor, que são permitidos depreciar num só ano, para 1.000€ (anteriormente era 199,52€);
- ▶ Aumento do valor de 29.927,87€ para 40.000€ do limite de custo de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, para efeitos das depreciações fiscalmente aceites;
- ▶ Não são aceites as menos-valias relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, excepto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável.

José M. A. Rodrigues 117

Outras alterações

- ▶ Inclusão para efeitos de determinação do lucro tributável das provisões para garantias prestadas por clientes, situação que anteriormente não contemplada:
 - O montante anual é determinado por:
 - vendas e p.s.sujeitas a garantia * % (não superior à média dos gastos desta natureza nos últimos três anos)

José M. A. Rodrigues 118

Outras alterações

- ▶ Créditos incobráveis resultantes do procedimento extrajudicial de conciliação para viabilização de empresas em situação de insolvência ou em situação económica difícil, instituído pelo Decreto-Lei n.º 316/98, de 20 de Outubro, e alterado pelo Decreto-Lei n.º 201/2004, de 18 de Agosto. (Processo de natureza judicial mediado pelo Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e ao Investimento (IAPMEI))

José M. A. Rodrigues 119

SNC

MUITO OBRIGADO

José M. A. Rodrigues 120