



RELATO FINANCEIRO

1. O Relato Financeiro e a Normalização Contabilística em Portugal

1.7.3 IAS 1 -
Apresentação de DF

1.1 – Introdução

“Apresentação de Demonstrações Financeiras”

- | | |
|---|-----------------------------------|
| a) Objectivo | b) Finalidade das DF |
| c) Componentes das DF | d) Considerações gerais |
| e) Políticas contabilísticas | f) Empresa em continuidade |
| g) Regime contabilístico do acréscimo | h) Consistência de apresentação |
| i) Materialidade e agregação | j) Compensação |
| k) Informação comparativa | l) Estrutura e conteúdo – Balanço |
| m) Estrutura e conteúdo – Demonstração dos Resultados; | |
| n) Estrutura e conteúdo – Demonstração de alterações no capital próprio | |
| o) Estrutura e conteúdo – Demonstração dos fluxos de caixa | |
| p) Estrutura e conteúdo – Notas às DF | |
| q) IAS 1 e Normas Nacionais actuais - Principais diferenças | |

1.2 – As normas do IASB

IAS 1 – Apresentação das DF

SIC 18 – Consistência – Métodos alternativos;

SIC 27 – Avaliando a substância de transacções sobre a forma legal de uma transacção;

SIC 29 – Divulgações – acordos de concessão de serviços

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.1. Objectivo

“Prescrever a **base para apresentação** de DF de finalidades gerais, a fim de assegurar **comparabilidade** quer com as próprias DF da empresa de períodos anteriores, quer com as DF de outras empresas. (..)”

- Identificar a estrutura e conteúdo das DF
- Identificar as divulgações a apresentar

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.1. Objectivo

Características Gerais

- Norma de relato financeiro
- Não fornece qualquer código ou classificação de contas
- É apresentada uma **segregação mínima das contas** a aparecer nas DF
- É **obrigatória a divulgação dos comparativos**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.2. Finalidades das DF

- As DF são uma **representação financeira estruturada da posição financeira** e das **transacções** levadas a efeito por uma empresa
- Visa-se **proporcionar informação** acerca:
 - ✓ da **posição financeira** (Activos, passivos e capitais próprios);
 - ✓ do **desempenho** (réditos e gastos, incluindo ganhos e perdas);
 - e
 - ✓ de **fluxos de caixa**.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.3. Componentes das DF

Conjunto Completo de DF, abrange:

- Balanço;
- Demonstração dos resultados;
- **Demonstração que mostre:**
 - Todas as alterações no capital próprio; ou
 - Alterações no capital próprio que não sejam as provenientes de transacções de capital com detentores e distribuição a detentores;
- Demonstração de fluxos de caixa; e
- Políticas contabilísticas e notas explicativas.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Outras Demonstrações (não financeiras) de apresentada recomendada:

- Relatório de desempenho financeiro;
- Relatórios ambientais (quando a área ambiental seja uma área crítica, relevante);
- Demonstrações de valor acrescentado;
- (...)

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

- As empresas são **encorajadas a apresentar FORA das DF** uma **explicação da gerência** que descreva e explique as características principais do **desempenho financeiro e da sua posição financeira** e as **principais incertezas** com que depara:
- Principais factores e influências sobre o desempenho
 - Resposta da empresa aquelas alterações
 - Política de investimentos para melhorar o desempenho
 - Fontes de financiamento e as políticas de dividendos
 - Pontos fortes e recursos cujo valor não esteja reflectido no balanço segundo as IAS
 - Relatórios ambientais e demonstrações de valor acrescentado
-

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.4. Considerações Gerais

- Os **tratamentos contabilísticos inapropriados** não são rectificandos pela divulgação das políticas contabilísticas usadas nem por notas ou material explicativo.
- Nas **circunstâncias extremamente raras** em que a gestão conclua que a conformidade com uma exigência de uma Norma seria enganadora e, por isso, esse **afastamento de uma exigência foi necessário** para conseguir uma apresentação apropriada, uma empresa **deve divulgar**:

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

- que a gestão concluiu que as DF apresentam de forma apropriada a posição financeira da empresa, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa;
 - que se conformou com todos os aspectos materialmente relevantes com as IAS aplicáveis excepto que se afastou de uma Norma a fim de conseguir a apresentação apropriada;
 - que a Norma da qual a empresa se afastou, a natureza do afastamento, incluindo o tratamento que a norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria enganoso nas circunstâncias e o tratamento adoptado; e
 - o impacto financeiro do afastamento sobre o resultado líquido, activos, passivos, capital próprio e fluxos de caixa da empresa para cada período apresentado.
-

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Uma APRESENTAÇÃO APROPRIADA significa:

- Foram **seleccionadas e aplicadas** as políticas contabilísticas mais adequadas;
- É **apresentada** informação relevante, fiável, comparável e compreensível;
- São proporcionadas **divulgações** adicionais que caracterizem as particularidades daquela empresa em termos de IAS

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.5. Políticas Contabilísticas

O órgão de gestão deve **seleccionar e aplicar políticas contabilísticas** de uma empresa a fim de que as DF se conformem com todas as exigências de cada IAS e SIC aplicáveis.

Quando não haja nenhuma exigência específica, **a gerência deve desenvolver políticas para assegurar que as DF proporcionem informação que seja:**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

(a) **relevante** para as necessidades de tomada de decisões dos utentes; e

(b) **fiável** de tal modo que elas:

(i) representem **fidedignamente** os resultados e a posição

financeira da empresa;

(ii) reflectam a **substancia económica** de eventos e transacções e

não meramente a forma legal;

(iii) sejam **neutras**, isto é que estejam isentas de preconceitos;

(iv) sejam **prudentes**; e

(v) sejam **completas** em todos os aspectos materiais.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.6. Empresa em continuidade

- Avaliação da capacidade de uma empresa prosseguir como empresa em continuidade;
- As DF devem ser preparadas no pressuposto da empresa em continuidade;
- Incertezas quanto à possibilidade de continuidade: **devem ser divulgadas**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.7. Regime Contabilístico do Acréscimo

- Uma empresa deve preparar as suas DF, **excepto para informação de fluxos de caixa**, segundo o **regime do acréscimo**
- As **transacções e eventos são reconhecidos quando ocorram** (e não quando se recebem ou pagam)
- Os gastos (custos) são reconhecidos na DR de acordo com uma **associação directa entre os custos incorridos e os proveitos de rubricas específicas** (**princípio do balanceamento**)
- A aplicação do **princípio do balanceamento não permite o reconhecimento de rubricas no balanço que não satisfaçam a definição de activos ou de passivos**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.8. Consistência de Apresentação

A apresentação e classificação de rubricas nas DF **deve ser retida de um período para outro, a menos que:**

- Uma **alteração significativa na natureza das operações da empresa ou uma revisão da sua apresentação de DF mostre que a alteração resultará numa apresentação mais apropriada de eventos ou transacções;**
- **Seja exigida uma alteração de apresentação por uma IAS.**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.9. Materialidade e Agregação

- Cada **rubrica materialmente relevante** deve ser **apresentada separadamente nas DF**;
- As **quantias não materialmente relevantes** **devem ser agregadas com quantias de natureza ou função semelhantes**, não necessitando ser apresentadas separadamente;
- A **informação é materialmente relevante se a sua não divulgação puder influenciar as decisões económicas de utentes tomadas na base das DF**.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.10. Compensação

- Os activos e passivos não devem ser compensados excepto **quando a compensação for exigida ou permitida por uma IAS**;
- As rubricas de **proveitos e de gastos (custos)** devem ser **compensados** quando, e somente quando:
 - **Uma IAS exija ou permita** (v.g. alienação de activos não correntes, ganhos e perdas de diferenças de câmbio, se não relevantes);
 - **Os ganhos, as perdas e gastos relacionados provenientes da mesma ou de transacções e eventos semelhantes não sejam de relevância material.**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.11. Informação Comparativa

- A **informação comparativa** deve ser divulgada **com respeito ao período anterior** para toda a informação numérica constante das DF;
- Pode ainda haver necessidade de incluir **informação narrativa** (incluída no Anexo, por exemplo) **comparativa/relacionada com informação narrativa relatada no período anterior.**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

1.3.12. Estrutura e Conteúdo

Identificação das DF

- As **DF** devem ser claramente identificadas e distinguidas de outra **informação no mesmo documento publicado** – é que apenas as DF são apresentadas de acordo com as IAS!!! Os utentes devem ter essa percepção.
- **Elementos de identificação** (títulos de página ou coluna):
 - ✓ Nome da empresa que relata;
 - ✓ DF individuais ou consolidadas;
 - ✓ Data do balanço ou o período coberto pelas DF;
 - ✓ A moeda de relato e o nível de precisão (v.g. milhares de euros);

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Período de Relato

- ✓ No mínimo anualmente;
- ✓ **Alteração do período:** explicações para o sucedido.

Tempestividade

- ✓ Publicação das DF no prazo **máximo de 6 meses.**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

BALANÇO

No balanço pode optar-se pela classificação:

- **Corrente / não-corrente** – esta opção pode entrar em conflito com a 4.ª Directiva (estabelece a **ordem de liquidez** – **activos** -, e a **ordem de exigibilidade** – **passivo**);
- **Pela ordem de liquidez**;

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

ACTIVO CORRENTE:

- associado ao **ciclo operacional da empresa**;
- **detido primordialmente para finalidades comerciais ou no curto prazo** (até 12 meses);
- for um **activo de caixa ou equivalente**.

PASSIVO CORRENTE:

- se espera que seja liquidado no decurso normal do ciclo operacional da empresa;
- esteja para ser liquidado dentro de 12 meses a partir da data do balanço;

No balanço e na DR devem aparecer referências cruzadas para as Notas

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

A **face do balanço** deve incluir no mínimo - **ACTIVOS**:

- a) Activos fixos tangíveis
- b) Activos fixos intangíveis
- c) Activos financeiros (excepto d), f) e g))
- d) Investimentos contabilizados segundo o MEP
- e) Inventários
- f) Dívidas a receber comerciais e outras
- g) Caixa e seus equivalentes
- h) Activos por impostos diferidos

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

A **face do balanço** deve incluir no mínimo - **PASSIVOS**:

- a) Dívidas a pagar a fornecedores e outros
- b) Passivos por impostos diferidos
- c) Provisões
- d) Passivos não correntes que vençam juros
- e) Interesses minoritários
- f) Capital social emitido e reservas

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

*“Rubricas adicionais, títulos e subtotais devem ser apresentados na face
do balanço quando uma IAS o exija,*

ou

*quando essa apresentação seja necessária para apresentar
apropriadamente a posição financeira da empresa.”*

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

Na **face da DR** deve ser incluído como mínimo:

- a) Réditos
- b) Resultado da actividade operacional
- c) Custos financeiros
- d) Resultados financeiros – MEP
- e) Gasto de impostos
- f) Resultados de actividades ordinárias
- g) Itens extraordinários
- h) Interesses minoritários; e
- i) Resultado líquido do período

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

- Deve ser apresentada, **ou na face ou nas notas**, uma **análise de gastos por natureza ou por funções**;
- A **IAS 1** apenas requer uma DR, não impondo qualquer delas. Contudo, constata-se a **preferência pela DRF** – *“a análise de gastos por funções proporciona quase sempre informação mais relevante aos utentes do que a análise por natureza”*, **embora reconhecendo o problema da arbitrariedade da imputação de custos/proveitos às funções**;
- As empresas que **classifiquem os gastos por funções** devem **divulgar informação adicional** sobre a natureza dos gastos;

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Exemplo de classificação que usa o método da **natureza** do **gasto**

Rédito		X
Outros rendimentos operacionais		X
Alterações em inventários de bens acabados e trabalhos em curso	X	
MP e materiais de consumo usados	X	
Custos com o pessoal	X	
Gastos de depreciação e amortização	X	
Outros gastos operacionais	X	
Total de gastos operacionais		(X)
Lucro das actividades operacionais		X

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Exemplo de classificação que usa o
método da **função do gasto** ou de “**custo de vendas**”

Rédito	x
Custo de vendas	(x)
Lucro bruto	x
Outros rendimentos operacionais	x
Custos de distribuição	(x)
Gastos administrativos	(x)
Outros gastos operacionais	(x)
Lucro das actividades operacionais	x

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

- Uma empresa **deve divulgar**, quer na face da demonstração dos resultados ou nas notas, a **quantia de dividendos por acção**, declarados ou propostos, relativa ao período coberto pelas DF.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

DEMONSTRAÇÃO DE ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO

Alterações no Capital Próprio

As empresas devem apresentar uma DF que mostre:

- a) O resultado líquido do período;
- b) Cada rubrica de proveito e de gasto, de ganho ou de perda que, como exigido por outras normas, seja reconhecido directamente no capital próprio;
- c) O efeito cumulativo de mudanças de políticas contabilísticas e a correcção de erros fundamentais (IAS 8).

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

E **adicionalmente** deve-se divulgar nesta DF ou nas notas:

- d)** Transações de **capitais** com detentores e distribuição a detentores;
- e)** Valor dos **resultados transitados** no início do período e à data do balanço e os movimentos do período;
- f)** **Reconciliação entre os valores de cada classe do capital próprio no início e no fim do período**, divulgando separadamente cada movimento.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

	Capital por acções	Prémios de acções	Reserva de Revalorização	Reserva de Transposição	Lucro Acumulado	Total
Saldo em 31/12/N	X	X	X	(X)	X	X
Alterações nas políticas contabilísticas					(X)	(X)
Saldo reexpresso	X	X	X	(X)	X	X
Excedentes de revalorização de propriedades			X			X
Défice na revalorização de investimentos			(X)			(X)
Diferenças de transposição monetárias				(X)		(X)
Ganhos e perdas líquidos não reconhecidos na DR			X	(X)		X
Lucro líquido do período					X	X
Dividendos					(X)	(X)
Emissão de capital acções	X	X				X
Saldo em 31/12/N+1	X	X	X	(X)	X	X
Défice de revalorização de propriedades			(X)			(X)
Excedente na revalorização de investimentos			X			X
Diferenças de transposição monetárias				(X)		(X)
Ganhos e perdas líquidos não reconhecidos na DR			(X)	(X)		(X)
Lucro líquido do período					X	X
Dividendos					(X)	(X)
Emissão de capital acções	X	X				X
Saldo em 31/12/N+2	X	X	X	(X)	X	X

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Método Alternativo

	N	N-1
Excedentes/(défice) na revalorização de propriedades	(X)	X
Excedentes/(défice) na revalorização de investimentos	X	(X)
Diferenças de câmbio na transposição das DF de entidades estrangeiras	(X)	(X)
Ganhos líquidos não reconhecidos na DR	X	X
Lucro líquido do período	X	X
Total de ganhos e de perdas reconhecidos	X	X
Efeito de alterações nas políticas contabilísticas		(X)

Trata-se de uma abordagem que apresenta as alterações no Capital Próprio que representam ganhos e perdas num componente separado das DF.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A **IAS 7** estabelece requisitos para a **apresentação** da demonstração dos fluxos de caixa e respectivas **divulgações**. Dispõe que a informação de fluxos de caixa **é útil** ao proporcionar aos utentes de demonstrações financeiras uma base para avaliar a **capacidade da empresa para gerar dinheiro e seus equivalentes e as necessidades da empresa para utilizar esses fluxos de caixa.**

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

NOTAS ÀS DF

As notas às demonstrações financeiras de uma empresa devem:

- a) apresentar informação acerca do **regime de preparação das DF** e das **políticas contabilísticas** específicas seleccionadas e aplicadas para transacções e acontecimentos significativos;
- b) **divulgar a informação exigida pelas NIC** que não seja apresentada noutra lugar nas DF; e

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

c) proporcionar **informação adicional** que não seja apresentada na face das DF mas que seja necessária para uma apresentação apropriada.

- Além disso, cada rubrica na face do Balanço, Demonstração dos Resultados e Demonstração dos fluxos de caixa deve ter **referência cruzada** com qualquer informação divulgada nas Notas.

Activo	Notas
Activos fixos tangíveis	1,2,5,8, 44
Activos fixos intangíveis	1,2, 6, 33
Existências	1,4
(...)	

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Na **secção de políticas contabilísticas das notas às DF** deve descrever o seguinte:

- a) a base (ou bases) de mensuração** usadas na preparação das DF; e
- b) cada política contabilística específica** que seja necessária para uma devida compreensão das DF.

1.3 – Desenvolvimento dos principais aspectos

Uma **empresa deve divulgar**, se não for divulgada noutro local em informação publicada com as DF, o seguinte:

- a)** o **domicílio** e a **forma jurídica** da empresa, o seu **país** de registo e o **endereço da sede** registada (ou o local principal dos negócios, se diferente da sede registada);
- b)** a descrição da **natureza das operações** da empresa e das suas principais actividades;
- c)** o **nome da empresa mãe** e a **última empresa mãe do grupo**; e
- d)** ou o **número de empregados** no fim do período ou a média do período.

1.4 – Diferenças entre as normas do IASB e o RCP

- Deixará de existir a obrigação de apresentação de duas DR, passando a ser apenas uma – por opção da empresa;
 - Existirá uma nova DF: **demonstração das alterações no capital próprio**;
 - As Notas às contas serão muito **mais abrangentes e mais extensas** do que o nosso actual ABDR;
 - Todas as Notas com informação numérica passarão a conter **informação comparativa**.
-