

WORKSHOP

Preparação Exame Profissional OTOC

Aula 1

1

Maio 2013

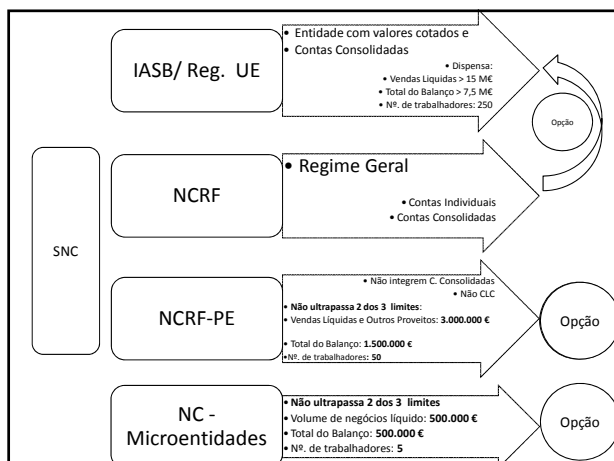
Cristina Gonçalves Góis

ISCAC

Modelo SNC - características

- SNC – Modelo de normalização contabilística em consonância com a legislação contabilística da EU e com as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas pelo IASB.
- Modelo SNC é um modelo a “três” níveis

2

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

DL nº 158/2009 art.º 11

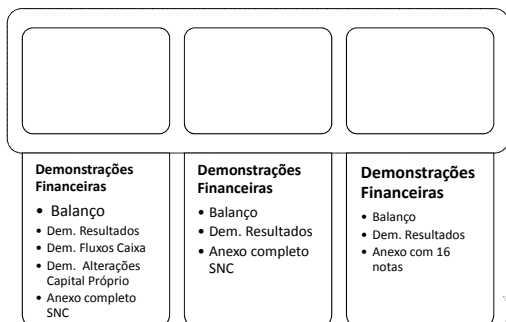
As entidades sujeitas ao SNC são obrigadas a apresentar as seguintes demonstrações financeiras:

- Balanço
 - Demonstração dos resultados por naturezas
 - Demonstração das alterações no capital próprio
 - Demonstração dos fluxos de caixa pelo método directo
 - Anexo
- Adicionalmente pode ser apresentada a demonstração dos resultados por funções (nº3 artº11)

4

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS



5

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF SNC 2010

NCFR	IAS	Título NCRF	NCRF PE
1	IAS 1	Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras	✓
2	IAS 7	Demonstração de Fluxos de Caixa	
3	IFRS 1	Adoção pela primeira vez das NCRF	✓
4	IAS 8	Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros	✓
5	IAS 24	Divulgação de Partes Relacionadas	
6	IAS 38	Ativos Intangíveis	✓
7	IAS 16	Ativos Fixos Tangíveis	✓
8	IFRS 5	Ativos Não Correntes Detidos para venda e Unidades Operacionais Descontinuadas	
9	IAS 17	Locações	✓
10	IAS 23	Custos de Empréstimos Obtidos	✓

6

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF SNC 2010

NCRF	IAS	Título NCRF	NCRF PE
11	IAS 40	Propriedades de Investimento	
12	IAS 36	Imparidade de Activos	
13	IAS 28 e 31	Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas	
14	IFRS 3	Concentrações de Actividades Empresariais	
15	IAS 27	Investimentos em Subsidiárias e Consolidação	
16	IFRS 6	Exploração e Avaliação de Recursos Minerais	
17	IAS 41	Agricultura	
18	IAS 2	Inventários	
19	IAS 11	Contratos de Construção	
20	IAS 18	Rédito	✓

» 7

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013**NCRF SNC 2010**

NCRF	IAS	Título NCRF	NCRF PE
21	IAS 37	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes	✓
22	IAS 20	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo	✓
23	IAS 21	Os efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio	✓
24	IAS 10	Acontecimentos após a Data do Balanço	
25	IAS 12	Impostos sobre o Rendimento	✓
26	DC	Matérias Ambientais	
27	IAS 32, 39 e IFRS 7	Instrumentos Financeiros	✓
28	IAS 19	Benefícios dos Empregados	✓

» 8

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013**Fora SNC 2010**

IAS	Título
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 Seguro
IFRS 8	Segmentos Operacionais
IFRS 9	Instrumentos Financeiros – classificação activos financeiros

» 9

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013**NCRF-PE/Microentidades****Temas não incluídos:**

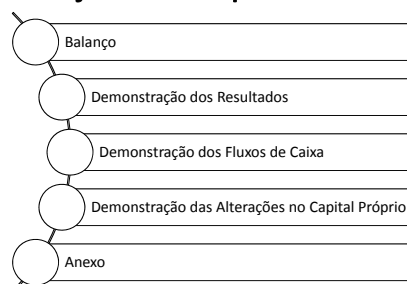
Demonstração Fluxos de caixa
 Divulgação de partes relacionadas
 Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas;
 Propriedades de investimento
 Imparidade de activos
 Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas
 Concentrações de actividades empresariais
 Investimentos em subsidiárias e consolidação
 Exploração e avaliação de recursos minerais
 Agricultura
 Contratos de construção
 Acontecimentos após a data do balanço
 Matérias ambientais

» 10

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013**Estrutura Conceptual**

Objectivo das DF's
DF's (Conjunto Completo)
Utentes DF's
Pressupostos subjacentes
Características qualitativas
Constrangimentos / Restrições IF
Elementos das DF's
Reconhecimento
Mensuração
Conceito de capital

» 11

**Estrutura Conceptual
Conjunto Completo de DF's***Estrutura Conceptual §8*

» 12

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Objectivo das DF's Pressupostos Subjacentes

Regime do Acréscimo

- > periodização económica
- > Os efeitos das operações são reconhecidos apenas quando eles ocorram
- > sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem.

Empresa em continuidade

- > As DF's são normalmente preparadas no pressuposto de que uma entidade é uma entidade em continuidade e de que continuará a operar no futuro previsível.
- > Assumem que a empresa não tem intenção de entrar em liquidação ou alterar de modo drástico a sua actividade.



13

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Objectivo das DF's

CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- São os atributos que tornam a informação proporcionada nas demonstrações financeiras, útil aos utentes.



14

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Objectivo das DF's

Características Qualitativas

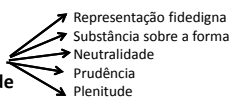
- São quatro as características qualitativas que a informação financeira deve apresentar:

> Compreensibilidade

> Relevância

> Fiabilidade

> Comparabilidade



15

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

16

Acontecimentos Após a Data do Balanço

NCRF 24

ISCAC

NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço Definições

- Podem ser identificados dois tipos de acontecimentos:

- (a) aqueles que proporcionem prova de condições que existiam à data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos); e
- (b) aqueles que sejam indicativos de condições que surgiram após a data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos).



17

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 24- Acontecimentos Após a Data do Balanço Tratamento Contabilístico

- Acontecimentos após a Data do Balanço que dão lugar a Ajustamentos

(§7) Uma empresa deve ajustar as quantias reconhecidas nas suas demonstrações financeiras para reflectir os acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos.

- > São realizadas correcções às demonstrações financeiras como se fossem reconhecidas à data da sua elaboração



18

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço**Exemplos****Acontecimentos que dão lugar a Ajustamentos**

- (a) a resolução após a data do balanço de uma acção judicial que, devido a confirmar que uma empresa já tinha uma obrigação presente à data do balanço, exige que a empresa ajuste uma provisão já reconhecida, ou que reconheça uma provisão em vez de divulgar meramente um passivo contingente;
- (b) a recepção de informação após a data do balanço que indique que um activo estava em imparidade à data do balanço, ou que a quantia da perda por imparidade anteriormente reconhecida para esse activo necessita de ser ajustada. Por exemplo:
 - > a falência de um cliente que ocorre após a data do balanço confirma, usualmente, que já existia uma perda à data do balanço numa conta a receber comercial e que a empresa necessita ajustar a quantia escriturada da conta a receber comercial;

» 19

Cristina Góis, *Goimbra Business School* - Maio 2013**NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço****Exemplos****Acontecimentos que dão lugar a Ajustamentos**

- (c) a determinação após a data do balanço do custo de activos comprados, ou os proventos de activos vendidos, antes da data do balanço;
- (e) a descoberta de fraudes ou erros que mostrem que as demonstrações financeiras estavam incorrectas.

» 20

Cristina Góis, *Goimbra Business School* - Maio 2013**NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço****Acontecimentos que não dão lugar a Ajustamentos**

- ♦ A norma realça que:
Sempre que acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos forem de tal importância que a não divulgação afectaria a capacidade dos utentes das demonstrações financeiras de fazer avaliações e tomar decisões apropriadas, uma empresa deve divulgar a informação sobre
 - (a) a natureza do acontecimento; e
 - (b) uma estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita

» 21

Cristina Góis, *Goimbra Business School* - Maio 2013**NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço****Exemplos****Acontecimentos que não dão lugar a Ajustamentos**

- a) uma importante concentração de actividades empresariais após a data do balanço ou a alienação de uma importante subsidiária;
- (b) anúncio de um plano para descontinuar uma unidade operacional, alienação de activos ou liquidação de passivos atribuíveis a uma unidade operacional em descontinuação ou celebrar acordos vinculativos para vender tais activos ou liquidar tais passivos
- (c) compras e alienações importantes de activos, ou expropriações de activos importantes pelo governo;
- (d) a destruição por um incêndio de uma importante instalação de produção após a data do balanço;
- (e) anúncio, ou início de implementação, de uma reestruturação importante;

» 22

Cristina Góis, *Goimbra Business School* - Maio 2013**NCRF 24 - Acontecimentos Após a Data do Balanço****Exemplos****Acontecimentos que não dão lugar a Ajustamentos**

- (f) importantes transacções de acções ordinárias e potenciais transacções de acções ordinárias após a data do balanço;
- (g) alterações após a data do balanço nas suas demonstrações financeiras anormalmente grandes em preços de activos ou taxas de câmbio;
- (h) alterações em taxas fiscais ou leis fiscais decretadas ou anunciadas após a data do balanço que tenham um efeito significativo;
- (i) celebrar compromissos significativos ou passivos contingentes, por exemplo, pela emissão de garantias significativas; e
- (j) iniciar litígios importantes que provenham unicamente de acontecimentos que ocorreram após a data do balanço.

» 23

Cristina Góis, *Goimbra Business School* - Maio 2013

24

WORKSHOP**Preparação Exame Profissional OTOC****Aula 2**

Maio 2013

Cristina Gonçalves Góis

ISCAC

25

NCRF 21 Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes

NCRF 21- DEFINIÇÕES

Conceitos definidos:

- Provisão
- Passivo
- Acontecimento que cria obrigações
- Obrigação legal
- Obrigação construtiva
- Passivo contingente
- Activo contingente
- Contrato oneroso
- Reestruturação

26

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 21- DEFINIÇÕES

Provisão

- É um **passivo** de tempestividade ou quantia incerta

27

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 21- DEFINIÇÕES

PASSIVO

É definido como:

- > uma **obrigação presente** da entidade,
- > proveniente de acontecimentos passados
- > cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade incorporando benefícios económicos.

28

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 21- DEFINIÇÕES

Acontecimento que dá origem a uma obrigação

- É um acontecimento que cria:
 - > Uma obrigação legal ou
 - > Uma obrigação construtiva (implícita)
- Que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação

29

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 21- DEFINIÇÕES

Uma obrigação legal

- é uma obrigação que deriva de:
 - a) um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos);
 - b) legislação; ou
 - c) outra operação da lei.

30

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 21- DEFINIÇÕES

OBRIGAÇÃO CONSTRUTIVA

é uma obrigação que decorre das acções de uma entidade em que:

- a) por via de um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicitadas ou de uma declaração corrente suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e
- b) em consequência, a entidade tenha criado uma expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá essas responsabilidades.



31

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Passivos Contingentes - Definição

- a) uma **obrigação possível** que provenha de eventos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob controlo da entidade; ou
- b) uma **obrigação presente** que decorra de acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque:
 - i) não é provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos seja exigido para liquidar a obrigação; ou
 - ii) a quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.



32

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Activos Contingentes - Definição

- Um activo contingente é definido como:
 - > Um **possível activo** que seja proveniente de acontecimentos passados e
 - > Cujas existências somente serão confirmadas pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob o controlo da entidade.



33

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

RECONHECIMENTO DE PROVISÕES

- Requisitos para ser reconhecido como provisões:
 - > Obrigação presente
 - + Em resultado de um acontecimento passado
 - > Saída provável de recursos que incorporam BEF's
 - > Estimação com fiabilidade da quantia da obrigação
- Se não cumprir todas estas condições a empresa não pode reconhecer uma provisão



34

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

SNC Português

29 Provisões

- 291 Impostos
- 292 Garantias a clientes
- 293 Processos judiciais em curso
- 294 Acidentes de trabalho e doenças profissionais
- 295 Matérias ambientais
- 296 Contratos onerosos
- 297 Reestruturação
- 298 Outras provisões



35

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

SNC Português

67 Provisões do período

- 671 Impostos
- 672 Garantias a clientes
- 673 Processos judiciais em curso
- 674 Acidentes de trabalho e doenças profissionais
- 675 Matérias ambientais
- 676 Contratos onerosos
- 677 Reestruturação
- 678 Outras provisões



36

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

SNC Português

76 Reversões

763 De provisões

- 7631 Impostos
- 7632 Garantias a clientes
- 7633 Processos judiciais em curso
- 7634 Acidentes de trabalho e doenças profissionais
- 7635 Matérias ambientais
- 7636 Contratos onerosos
- 7637 Reestruturação
- 7638 Outras provisões

» 37

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Passivos Contingentes caracterização geral

- ✳ Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos
 - > Não podem constar nem no balanço nem na demonstração dos resultados
 - > Os passivos contingentes deverão ser continuamente avaliados
- ✳ Um passivo contingente é **divulgado**
 - > a menos que seja remota a possibilidade de um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos.

» 38

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Activos Contingentes

- ✳ Uma empresa não deve reconhecer um activo contingente.
- ✳ Um activo contingente **deve ser divulgado** quando um influxo de benefícios económicos seja provável
 - > Divulgação no Anexo ao Balanço e à Demonstração dos resultados

» 39

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Activos Contingentes

- ✳ Os activos contingentes **são avaliados continuamente**
 - > para assegurar que os desenvolvimentos sejam apropriadamente reflectidos nas demonstrações financeiras.
- ✳ Se se tornar **virtualmente certo** que ocorrerá um influxo de benefícios económicos
 - > o activo e o rendimento relacionado são reconhecidos nas demonstrações financeiras do período em que a alteração ocorra.
- ✳ Se um influxo de benefícios económicos se tornar **provável**, uma empresa divulga o activo contingente

» 40

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação das regras de reconhecimento e mensuração – “Casos Especiais”

- I. Perdas operacionais futuras
- II. Contratos onerosos
- III. Reestruturações

» 41

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Perdas operacionais futuras

Não devem ser reconhecidas provisões para perdas operacionais futuras.

Devido:

- > Não derivam de acontecimentos passados que criem obrigações
- > Podem ser evitadas
- > Não satisfazem os três critérios de reconhecimento das provisões

» 42

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

CONTRATOS ONEROSOS

✳ Contrato Oneroso

- > é um contrato em que os custos inevitáveis de satisfazer as obrigações estabelecidas no contrato excedem os benefícios económicos que se esperam que sejam recebidos sob o mesmo.

CUSTOS NÃO EVITÁVEIS > BENEFÍCIOS ECONÓMICOS ESPERADOS



43

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Critérios gerais de reconhecimento para reestruturações

Uma obrigação implícita de reestruturar surge somente quando uma empresa:

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

- > o negócio ou parte de um negócio em questão;
- > as principais localizações afectadas;
- > a localização, função e número aproximado de empregados que serão retribuídos pelo termino do seu serviço;
- > os dispêndios que serão levados a efeito; e
- > quando será implementado o plano; e

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



44

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Critérios gerais de reconhecimento para reestruturações

- ✳ Na constituição de uma provisão de reestruturação somente **DEVEM SER INCLuíDOS** os dispêndios directos provenientes da reestruturação, que são os que:
 - a) são **consequência directa** da reestruturação; quer
 - b) os que **não se relacionem** com as actividades continuadas da empresa.



45

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

46

Aplicação dos Resultados

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Aplicação dos Resultados

✳ Lucro disponível

- > Resultados que podem ser distribuídos aos sócios depois de respeitar as restrições legais
- > Que tipo de restrições?
 - + Limitações a distribuir resultados sem que estejam preenchidos determinados requisitos impostos pelo CSC
 - art. 32.º e 33.º
 - art.º 295
 - + Condicionantes de **natureza negativa** à distribuição dos resultados



47

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

Nova redacção

- 1 - Sem prejuízo do preceituado quanto à redução do capital social, não podem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade quando o capital próprio desta, incluindo o resultado líquido do exercício, tal como resulta das contas elaboradas e aprovadas nos termos legais, seja inferior à soma do capital social e das reservas que a lei ou o contrato não permitem distribuir aos sócios ou se tornasse inferior a esta soma em consequência da distribuição. [Redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de Agosto]



48

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

Nova redacção

2 - Os incrementos decorrentes da aplicação do justo valor através de componentes do capital próprio, incluindo os da sua aplicação através do resultado líquido do exercício, apenas relevam para poderem ser distribuídos aos sócios bens da sociedade, a que se refere o número anterior, **quando os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos, liquidados ou, também quando se verifique o seu uso, no caso de activos fixos tangíveis e intangíveis.**

[Redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de Agosto]

» 49

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

art. 33º - Lucros e reservas não distribuíveis

1. **art.º 33 n.º 1** - Não podem ser distribuídos aos sócios os lucros do exercício que sejam necessários para:

- i. cobrir prejuízos transitados ou
- ii. para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade.

» 50

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

art. 33º - Lucros e reservas não distribuíveis

1.

2. Não podem ser distribuídos aos sócios lucros do exercício enquanto:

- > as despesas de constituição, de investigação e de desenvolvimento não estiverem completamente amortizadas,
- > excepto se o montante das reservas livres e dos resultados transitados for, pelo menos, igual ao dessas despesas não amortizadas.

» 51

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

Mínimos de distribuição de resultados:

(condicionante de natureza positiva à distribuição dos resultados)

ART. 217º - Direito aos lucros do exercício

1. Salvo diferente cláusula contratual ou deliberação tomada por maioria de três quartos dos votos correspondentes ao capital social em assembleia geral para o efeito convocada,

não pode deixar de ser distribuído aos sócios metade do lucro do exercício que, nos termos desta lei, seja distribuível.

» 52

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

ARTIGO 218º - Reserva legal

1. É obrigatória a constituição de uma reserva legal.
2. É aplicável o disposto nos artigos 295º e 296º, salvo quanto ao limite mínimo de reserva legal, que nunca será inferior a 2500 euros

» 53

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

ARTIGO 295º - Reserva legal

1. Uma percentagem não inferior à vigésima parte dos lucros da sociedade é destinada à constituição da reserva legal e, sendo caso disso, à sua reintegração, até que aquela represente a quinta parte do capital social. No contrato de sociedade podem fixar-se percentagem e montante mínimo mais elevados para a reserva legal.

» 54

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

Dividendos no SNC

★ Lucros atribuídos versus lucros disponíveis

> Resultados atribuídos

> 264 – Accionistas /Resultados atribuídos

+ Nota POC - Estas contas destinam-se a registar a atribuição de lucros ainda não colocados à disposição ou a cobertura de prejuízos, pelos detentores do capital, em conformidade com o deliberado em assembleia geral.

> Lucros disponíveis

> 265 – Accionistas /Lucros disponíveis

+ Nota POC - Estas contas destinam-se a movimentar os lucros colocados à disposição dos detentores do capital, directamente ou por transferência das contas anteriormente citadas nos casos em que haja defasamento temporal entre a atribuição dos lucros e a sua colocação à disposição.



55

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

ARTIGO 297º - Adiantamentos sobre lucros no decurso do exercício

1. O contrato de sociedade pode autorizar que, no decurso de um exercício, sejam feitos aos accionistas **adiantamentos sobre lucros**, desde que observadas as seguintes regras:

- O conselho de administração ou a direcção, com o consentimento do conselho fiscal ou do conselho geral, resolva o adiantamento;
- A resolução do conselho de administração ou de direcção seja precedida de um balanço intercalar, elaborado com a antecedência máxima de 30 dias e certificado pelo ROC, que demonstre a existência nessa ocasião de importâncias disponíveis para os aludidos adiantamentos, que deverão observar, no que for aplicável, as regras dos artigos 32º e 33º, tendo em conta os resultados verificados durante a parte já decorrida do exercício em que o adiantamento é efectuado;
- Seja efectuado um só adiantamento no decurso de cada exercício e sempre na segunda metade deste;
- As importâncias a atribuir como adiantamento não excedam metade das que seriam distribuíveis, referidos na alínea b).



56

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Aplicação dos Resultados

Reconhecimento contabilístico:

POC /SNC– conta 89 - Dividendos antecipados

Nota POC/89

Esta conta é debitada, por crédito da conta 25 «Accionistas» pelos dividendos atribuídos no decurso do exercício, nos termos legais e estatutários, por conta dos resultados desse exercício.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 59 «Resultados transitados».

SNC – sem nota explicativa



57

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 2

DEMONSTRAÇÃO FLUXOS DE CAIXA

58

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Estrutura da D.F. Caixa

Três tipos de actividades:

- ★ Actividades Operacionais
- ★ Actividades de Investimento
- ★ Actividades de Financiamento



59

Workshop Exame Profissional OTOC Cristina Góis
Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Actividades Operacionais

» Objecto das actividades da empresa

- > Compras;
- > Produção;
- > Vendas; e
- > **Todas as actividades que não sejam de investimento ou de financiamento**



60

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO

» Actividades relacionadas com os investimentos:

- A. Fixos Tangíveis
- A. Intangíveis
- Financeiros



61

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO

» Movimentos relacionados com:

- > o capital próprio
- > os financiamentos obtidos



62

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

MÉTODOS DE ELABORAÇÃO (§14)**Método directo****Método indirecto**

63

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Método directo

- ❖ evidencia o modo como são gerados os recebimentos e pagamentos inerentes à actividade da empresa
- ❖ permite compreender como é que a empresa gera e utiliza as suas disponibilidades

MÉTODOS DE ELABORAÇÃO

64

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Modelo da Demonstração de Fluxos de Caixa – NCRF2**Método Directo****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)	+ / -



65

Cristina Góis, Coimbra Business School - Maio 2013

Modelo da Demonstração de Fluxos de Caixa – NCRF2**FLUXOS DE CAIXA DAS ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO:**

Pagamentos respeitantes a:

Activos fixos tangíveis	-
Activos intangíveis	-
Investimentos financeiros	-
Outros activos	-

Recebimentos provenientes de:

Activos fixos tangíveis	+
Activos intangíveis	+
Investimentos financeiros	+
Outros activos	+
Subsídios ao investimento	+
Juros e rendimentos similares	+
Dividendos	+

Fluxos de caixa das actividades de investimento (2) + / -

66

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Modelo da Demonstração de Fluxos de Caixa - NCRF**FLUXOS DE CAIXA DAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO:****Recebimentos provenientes de:**

Financiamentos obtidos	+
Realizações de capital e de outros instrumentos cp	+
Cobertura de prejuízos	+
Doações	+
Outras operações de financiamento	+

Pagamentos respeitantes a:

Financiamentos obtidos	-
Juros e gastos similares	-
Dividendos	-
Reduções de capital e outros instrumentos cp	-
Outras operações de financiamento	-

Fluxos de caixa actividades de financiamento (3) **+/-**

67

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

Modelos da Demonstração dos Fluxos de Caixa

Variação de caixa e seus equivalentes (4)=(1)+(2)+(3)	±	4
Efeito das diferenças de câmbio	±	x
Caixa e seus equiv. no início do período		1
Caixa e seus equiv. no fim do período		2

Variação de caixa e seus equivalentes (4)=(1)+(2)+(3)	±4
Fluxo de caixa das actividades operacionais (1)	+/- x
Fluxo de caixa das actividades de investimento (2)	+/- x
Fluxo de caixa das actividades de financiamento (3)	+/- x



68

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

NCRF 4

69

**Políticas Contabilísticas,
Alterações nas Estimativas
Contabilísticas e Erros**

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

**NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas
Estimativas Contabilísticas e Erros****OBJECTIVOS:**

- critérios para a selecção e alteração de políticas contabilísticas,
- alterações nas estimativas contabilísticas, e
- correcção de erros.



70

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013**NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações
nas Estimativas Contabilísticas e Erros**» **Políticas contabilísticas**

- > São princípios, bases, convenções e regras

» **Aplicação consistente**» **Alterações nas políticas contabilísticas, se:**

- > Exigida por Norma ou Interpretação;
- > DF proporcionarem informação fiável e mais relevante;
- > Alteração de política, deve ser aplicada:
 - + De acordo com a Norma que a determinou;
 - + retrospectivamente. (se Norma for omissa e para alterações voluntárias)

» **Contas reexpressas (excepto, se impraticável)**

71

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

**NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações
nas Estimativas Contabilísticas e Erros**» **Alteração na estimativa contabilística, se ocorrerem:**

- > alterações nas circunstâncias em que a estimativa se baseou;
- > novas informações ou mais experiência.

» **A revisão de uma estimativa não se relaciona com períodos anteriores e não é a correcção de um erro.**

- > Vida útil de um activo;
- > Imparidades

Implica efeitos prospectivos

72

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

Reconhecimento prospectivo

- ✿ O efeito deve ser reconhecido nos resultados do:
 - > período da alteração, se a alteração afectar apenas esse período; (ex. estimativa de incobráveis) ou
 - > período da alteração e futuros períodos, se a alteração afectar ambos. (ex. estimativa da vida útil dum activo)



73

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

Erros de Períodos Anteriores

- » Omissões e declarações incorrectas,
- » 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.



74

Workshop Exame Profissional OTOC

Cristina Góis

NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros

Erros de Períodos Anteriores

- ✿ Erros materiais
- ✿ A correcção é excluída dos resultados do período em que o erro é descoberto.
- ✿ A informação sobre períodos anteriores é reexpressa. (excepto, se impraticável)
 - 56 – Resultados transitados



75

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

76

WORKSHOP

Preparação Exame Profissional OTOC

Aula 3

Maio 2013

Cristina Gonçalves Góis

ISCAC

Método da Equivalência Patrimonial NCRF 13

Reconhecimento e Mensuração

❖ Reconhecimento e mensuração (NCRF 13, § 42 a 63):

- ❖ Um investimento numa associada deve ser contabilizado
 - ❖ usando o método da equivalência patrimonial,
 - ❖ excepto se existirem restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a empresa detentora, caso em que deve ser usado o método do custo (NCRF 13, § 42)



78

Reconhecimento e Mensuração

❖ Mensuração do investimento (NCRF 13, § 57)

❖ Inicialmente:

❖ reconhecido pelo custo; e

❖ Após reconhecimento inicial:

❖ aumentado ou diminuído para reconhecer a parte do investidor nos resultados da investida

❖ as distribuições recebidas

❖ alterações no interesse proporcional do investidor na investida resultantes de alterações no capital próprio da investida que não tenham sido reconhecidas nos resultados da investida.



79

Propriedades de Investimento NCRF 11

Propriedades de Investimento

DEFINIÇÃO

- Propriedade de Investimento
 - é a propriedade detida para obter rendas ou para valorização do capital ou para ambas as finalidades
 - no conceito de propriedade está incluído:
 - terreno ou edifício - ou parte de um edifício - ou ambos



81

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

- **Objectivo** das propriedades de investimento:
 - > obter rendas
 - > para valorização do capital ou
 - > ambas
- **Características** - Propriedade de investimento:
 - Gera fluxos de caixa altamente independentes dos outros activos detidos por uma empresa
 - Conceito de propriedades de investimento vs propriedades ocupadas pelo donos



82

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

Exemplos de Propriedades de Investimento

- terrenos detidos para valorização do capital a longo prazo
- terrenos detidos para um uso futuro ainda não determinado
- um edifício possuído pela empresa que relata e locado segundo uma locação operacional;
- um edifício que está desocupado



83

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

MENSURAÇÃO :

- Mensuração inicial
- Mensuração subsequente

Dois modelos:

- > Modelo do justo valor
- > Modelo do custo



84

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento Mensuração subsequente:

REGRA

- ♦ É altamente improvável que uma alteração do modelo justo valor para o modelo do custo resulte numa apresentação mais apropriada.
- ♦ Todas as empresas tem que determinar o justo valor de propriedades de investimento para a finalidade de mensuração (modelo do justo valor) ou de divulgação (modelo do custo).

» 85

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

Modelo do justo valor

- ♦ Uma empresa que escolha o modelo do justo valor deve mensurar todas as suas propriedades de investimento pelo seu **justo valor**
 - ✗ O justo valor da propriedade de investimento é geralmente o seu valor de mercado
 - ✗ O justo valor da propriedade de investimento deve reflectir o estado e circunstâncias actuais do mercado à data do balanço
 - ✗ não numa data quer passada ou futura.

» 86

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

Modelo do justo valor

- ♦ Um ganho ou uma perda proveniente de uma alteração no justo valor de propriedades de investimento deve ser incluído no **resultado líquido do período** em que surja.

» 87

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Propriedades de Investimento

POC

414 - Investimentos em imóveis

Engloba as edificações urbanas e propriedades rústicas que não estejam afectas à actividade operacional da empresa.

SNC

42 Propriedades de investimento

421 Terrenos e recursos naturais

422 Edifícios e outras construções

.....
426 Outras propriedades de investimento

77 Ganhos por aumentos de justo valor

773 Em propriedades de Investimento

66 Perdas por reduções de justo valor

663 Em propriedades de Investimento

» 88

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Rédito

NCRF 20

Rédito

- ♦ Quando reconhecer o rédito?
- ♦ O rédito é reconhecido quando:
 - > for provável que benefícios económicos futuros fluirão para a entidade e
 - > esses benefícios possam ser fiavelmente mensurados.
- ♦ Esta Norma identifica as circunstâncias em que estes critérios serão satisfeitos.

» 90

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Rédito – âmbito NCRF 20

Contabilização do rédito proveniente:

- (a) Venda de bens;
- (b) Prestação de serviços; e
- (c) Uso por outros de activos da entidade que produzam juros, royalties e dividendos.

91

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Conceito rédito

- É o influxo bruto de benefícios económicos durante o período
- proveniente do curso das actividades ordinárias de uma entidade
- quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio,
 - > que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio

92

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Mensuração do rédito

- A quantia é mensurada:
 - > pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber
 - > tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e de quantidades concedidos pela entidade.
- A quantia de rédito proveniente de uma transacção é geralmente determinada por acordo entre a entidade e o comprador ou utente do activo.

93

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Venda de Bens

Reconhecimento do rédito

94

Reconhecimento do rédito na venda de bens Condições:

A entidade tenha transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da propriedade dos bens;

A entidade não mantenha envolvimento continuado de gestão com grau geralmente associado com a posse, nem o controlo efectivo dos bens vendidos;

A quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada;

Seja provável que os benefícios económicos associados com a transacção fluam para a entidade; e

Os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transacção possam ser fiavelmente mensurados

95

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Reconhecimento do rédito na venda de bens

- O rédito e os gastos que se relacionem com a mesma transacção ou outro acontecimento são reconhecidos simultaneamente;
- Os gastos incluindo garantias e outros custos a serem incorridos após a expedição dos bens podem normalmente ser mensurados com fiabilidade quando as outras condições para o reconhecimento do rédito tenham sido satisfeitas.



96

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Prestação de Serviços

Reconhecimento do rédito

97

Reconhecimento do rédito na prestação de serviços

- Quando o desfecho de uma transacção que envolva a prestação de serviços possa ser fiavelmente estimado,
- o rédito associado com a transacção deve ser reconhecido com referência à fase de acabamento da transacção à data do balanço.

98

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Reconhecimento do rédito na prestação de serviços

Condições:

- (a) A quantia de rédito possa ser fiavelmente mensurada;
- (b) Seja provável que os benefícios económicos associados à transacção fluam para a entidade;
- (c) A fase de acabamento da transacção à data do balanço possa ser fiavelmente mensurada; e
- (d) Os custos incorridos com a transacção e os custos para concluir a transacção possam ser fiavelmente mensurados.

99

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Reconhecimento do rédito na prestação de serviços

- O reconhecimento do rédito com referência à fase de acabamento de uma transacção é muitas vezes referido como o método da percentagem de acabamento.
- Por este método, o rédito é reconhecido nos períodos contabilísticos em que os serviços sejam prestados.
- O reconhecimento do rédito nesta base proporciona informação útil sobre a extensão da actividade de serviço e desempenho durante um período.

100

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

Réditos

Contas SNC

71	Vendas
72	Prestações de Serviços
78	Outros rendimentos e ganhos
7814	Royalties
79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares

101

Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 22

Contabilização dos Subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo

NCRF 22 Contabilização dos Subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo

Subsídios Governamentais

Os subsídios do governo, incluindo subsídios não monetários pelo justo valor, só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- a empresa cumprirá as condições a eles associadas; e
- os subsídios serão recebidos.

10
3Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 22 Contabilização dos Subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo

RECONHECIMENTO de Subsídios Governamentais

- ❖ Um subsídio do Governo não é reconhecido, até que haja segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a ele associadas, e que o subsídio será recebido.
- ❖ O recebimento de um subsídio não proporciona ele próprio prova conclusiva de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.

10
4Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 22 Contabilização dos Subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo

RECONHECIMENTO de Subsídios Governamentais

- ❖ Os subsídios do governo devem ser inicialmente reconhecidos nos **capitais próprios**, e
- ❖ Subsequentemente **reconhecidos como rendimentos** durante os períodos necessários para balanceá-los com os custos relacionados que se pretende que eles compensem, numa base sistemática. (se se tratarem de subsídios para activos tangíveis depreciáveis, ou intangíveis com vida útil finita)

10
5Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

NCRF 22 Contabilização dos Subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo

Reconhecimento do subsídio

D 278 Outros devedores e credores

C 593 Subsídios

Reconhecimento do rendimento, em função das depreciações /amortizações

D 593 Subsídios

C 7883 Imputação de subsídios para investimentos

10
6Cristina Góis *Coimbra Business School* - Maio 2013

107

NCRF 25 Impostos sobre o rendimento

Impostos Diferidos



Divergências

10
8

NCRF 25 Impostos sobre o rendimento

- » **Imposto corrente:** é a quantia a pagar (a recuperar) de impostos sobre o rendimento respeitantes ao lucro tributável (perda) tributável de um período.
- » **Lucro contabilístico:** é o resultado de um período antes da dedução do gasto de impostos.
- » **Lucro tributável (perda fiscal):** é o lucro (ou perda) de um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades fiscais, sobre o qual são pagos (ou recuperáveis) impostos sobre o rendimento.

 10
9

Impostos Diferidos

Divergências entre a contabilidade e a fiscalidade:

- » **Permanentes**
 - > Multas fiscais
- » **Temporárias**
 - > Reversíveis no tempo

 11
0

Impostos Diferidos

Diferenças permanentes ou definitivas

Exemplos:

- » Multas e juros compensatórios
- » Encargos não devidamente documentados
- » Tributações autónomas
- » As despesas com combustíveis em que são ultrapassados os “consumos normais”

 11
1

Impostos Diferidos

Diferenças temporárias: são diferenças entre a quantia escriturada de um activo ou de um passivo no balanço e a sua base de tributação.

As diferenças temporárias podem ser:

- (a) **Diferenças temporárias tributáveis**, que são diferenças temporárias de que resultam quantias tributáveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada;  **Passivos por impostos diferidos**
- (b) **Diferenças temporárias dedutíveis**, que são diferenças temporárias de que resultam quantias que são dedutíveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada.  **Activos por impostos diferidos**

 11
2

Impostos Diferidos

Passivos por impostos diferidos: são as quantias de impostos sobre o rendimento pagáveis em períodos futuros com respeito a diferenças temporárias tributáveis.

Activos por impostos diferidos: são as quantias de impostos sobre o rendimento recuperáveis em períodos futuros respeitantes a:

- (a) Diferenças temporárias dedutíveis;
- (b) Reporte de perdas fiscais não utilizadas; e
- (c) Reporte de créditos tributáveis não utilizados.

 11
3

Impostos Diferidos

Passivos por impostos diferidos:

- » Revalorização de AFT
- » Mensuração de propriedades de investimento ao justo valor na Dem. Resultados

Activos por impostos diferidos:

- » Provisões não dedutíveis
- » Imparidades não dedutíveis
- » Reporte de prejuízos fiscais

 11
4

Impostos Diferidos

CLASSE 2

2411 Impostos Corrente

274 Impostos Diferidos

2741 - Activos por impostos diferidos

2742 - Passivos por impostos diferidos

CLASSE 5

5612 – Impostos diferidos relativo a Resultados Transitados

5812 – Impostos Diferidos relativos a Reaval. AFT's

5892 – Impostos Diferidos Outros Excedentes

CLASSE 8

81 Resultado Líquido do Período

8121 – Imposto Estimado para o Período

8122 – Imposto Diferido



Contacto

Cristina Góis

Professora coordenadora

cgois@iscac.pt

Workshop Exame Profissional OTOC

