



FORMAÇÃO À DISTÂNCIA

Curso DIS1609
SNC: ACTIVOS NÃO CORRENTES

BLOCO FORMATIVO I **CASOS PRÁTICOS**

ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

ELABORADO POR:

SÓNIA MONTEIRO

JORGE MOTA

Abril 2009

CASO PRÁTICO 1

A entidade SNC opera no sector da construção civil. No sentido de melhorar o negócio, a entidade decidiu, no ano N, fazer alguns investimentos, apostando em equipamentos tecnologicamente mais evoluídos, classificados como activos fixos tangíveis.

Por razões de ordem financeira, os novos equipamentos foram adquiridos da seguinte forma (acresce IVA à taxa de 20%):

- Compra a crédito dos seguintes equipamentos:
 - Equipamento informático para a área administrativa: 2.000,00 €
 - Betoneira eléctrica U-200 UMACON: 1.000,00 €
 - Máquina de perfuração de solos: 15.000,00 €
 - Mecanismo extra para minimizar a trepidação da máquina: 5.000,00 €
- Celebração de um contrato de locação financeira relativamente a um gerador eléctrico nas seguintes condições e plano financeiro:

Dados:	n.º renda	Capital em dívida (€)	Juro (€)	Amortização financeira (€)	Renda (€)
- Valor do contrato. 20.000,00 €	1	20.000,00	0	1.251	1.251
- Valor residual: 2%	2	18.749,00	750	501	1.251
- Duração do contrato: 6 anos	3	18.248,00	730	521	1.251
- Renda trimestral constante e antecipada, no valor de 1.251,00 € (sujeitas a IVA à taxa de 20%)	4	17.727,00	709	542	1.251
	5	17.185,00	687	564	1.251
	(..)	(..)	(..)	(..)	(..)

Durante o ano N, a entidade apresentou, no âmbito do QREN, um projecto para financiamento da aquisição de uma grua torre, que veio a ser adquirida, a crédito, por 55.000,00 € (sujeito a IVA à taxa de 20%) durante o ano N+1.

No ano N+1 a entidade tomou conhecimento da aprovação do projecto e da atribuição de um subsídio a fundo perdido, no montante de 35.000,00 €. O subsídio foi recebido, em duas parcelas de igual montante, nos anos N+1 e N+2.

Em N+3, face à decisão de não realizar mais nenhuma obra de abertura de poços, a entidade decidiu alienar a máquina de perfuração de solos que possuía, tendo iniciado as diligências necessárias para obter comprador, publicitando um preço de venda razoável. Sabe-se que nessa data o justo valor da máquina (menos custos de vender) excede a sua quantia escriturada. A entidade conseguiu concluir a venda da máquina em N+4, por 8.000,00 €.

O método adoptado pela entidade para contabilização das depreciações é o método da linha recta, tendo por base as seguintes estimativas do período de vida útil:

Equipamento	N.º de anos de vida útil	Taxa de depreciação
Equipamento informático	4	25%
Betoneira	5	20%
Gerador eléctrico	8	12,5%
Máquina de perfuração	8	12,5%
Mecanismo extra	4	25%
Grua torre	10	10%

Em N+4 havia indícios de que a grua torre poderia estar com imparidade, em virtude do avanço tecnológico neste tipo de equipamentos (esperando-se o lançamento de uma nova gama de gruas, mais sofisticadas). Neste sentido, a entidade realizou o teste de imparidade, tendo determinado um valor realizável líquido (justo valor menos custos de vender) de 20.000,00 € e um valor de valor de uso de 18.000,00 €.

PEDIDOS:

1. Registo contabilístico da aquisição dos equipamentos
2. Registos contabilísticos inerentes à celebração do contrato de locação financeira e pagamento da primeira e segunda rendas
3. Registo contabilístico das depreciações do período N
4. Registos contabilísticos inerentes à aquisição da grua torre e à atribuição e recebimento do subsídio, nos anos N+1 e N+2
5. Registo contabilístico das depreciações dos períodos N+1 e N+2, bem como das regularizações necessárias relativas ao subsídio.
6. Registos contabilísticos a realizar nos períodos N+3 e N+4 inerentes à alienação da máquina de perfuração, às depreciações do período, bem como às regularizações necessárias relativas ao subsídio.
7. Registos contabilísticos relacionados com o teste de imparidade da grua, em N+4.
8. Registo contabilístico das depreciações do período N+5, bem como das regularizações necessárias relativas ao subsídio.

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 1

Pedido 1. Registo contabilístico da aquisição dos equipamentos

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela aquisição do equipamento informático	435		2.000,00
	2432		400,00
		2711	2.400,00
Pela aquisição da betoneira eléctrica	433		1.000,00
	2432		200,00
		2711	1.200,00
Pela aquisição da máquina de perfuração	433		15.000,00
	2432		3.000,00
		2711	18.000,00
Pela aquisição do mecanismo extra	433		5.000,00
	2432		1.000,00
		2711	6.000,00

Nota: Dispõe a NCRF 7 (§§ 44 a 48) que sempre que um elemento do activo fixo tangível seja composto por itens cujo custo e vida útil sejam significativamente diferentes, estes devem ser registados separadamente e depreciados de acordo com a vida útil de cada componente. Deste modo importa separar as componentes da máquina de perfuração aquando do seu reconhecimento inicial, para efeitos do cálculo posterior da depreciação.

Pedido 2. Registos contabilísticos inerentes à celebração do contrato de locação financeira e pagamento da primeira e segunda renda

Celebração do contrato de locação financeira

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pelo valor do contrato	433	2513	20.000,00

Pelo pagamento das rendas

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela amortização financeira	2513		1.251,00
IVA dedutível	2432		250,20
Pelo valor pago (1. ^a renda)		12	1.501,20
Pela amortização financeira	2513		501,00
Pelo encargo financeiro (juro)	6918		750,00
IVA dedutível	2432		250,20
Pelo valor pago (2. ^a renda)		12	1.501,20

Pedido 3. Registo contabilístico das depreciações do período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do equipamento informático (2.000,00 € : 4 = 500,00 €)	6425	4385	500,00
Depreciação da betoneira eléctrica (1.000,00 € : 5 = 200,00 €)	6423	4383	200,00
Depreciação da máquina de perfuração (15.000,00 € : 8 = 1.875,00 €)	6423	4383	1.875,00
Depreciação do mecanismo extra (5.000,00 € : 4 = 1.250,00 €)	6423	4383	1.250,00
Depreciação do gerador eléctrico (20.000,00 € : 8 = 2.500,00 €)	6423	4383	2.500,00

Notas:

- A depreciação inicia-se no momento em que o activo está disponível para uso.
- O activo tangível reconhecido no momento de celebração do contrato de locação financeira deve ser depreciado ao longo da sua vida útil, de forma consistente com a política adoptada pela entidade em relação a activos depreciáveis por ela possuídos. No entanto, quando não há certeza razoável de que a entidade (locatário) irá exercer a opção de compra no fim do prazo da locação, e obter a titularidade do activo, o mesmo deve ser depreciado durante o prazo da locação, caso seja inferior ao da sua vida útil. Nesse, a empresa deveria depreciar a grua torre durante 6 anos (período do contrato), a uma taxa de 16,66%, e não durante 10 anos (vida útil) - taxa de 10%.

Pedido 4. Registos contabilísticos inerentes à aquisição da grua torre e à atribuição e recebimento do subsídio, nos anos N+1 e N+2

Conforme anunciado na sessão pública de apresentação do SNC, a versão final da NCRF 22 (ainda não disponível) deverá referir que subsídios relacionados com activos devem ser apresentados no Balanço em rubrica do capital próprio (provavelmente numa conta 58 - "Reservas"). Deverá, no entanto, considerar-se o reconhecimento como rendimento (na

conta 7883 - "Imputação de subsídios para investimentos") numa base sistemática durante a vida útil do activo (no caso do mesmo ser depreciado).

Ano N+1

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela aquisição da grua torre	433		55.000,00
	2432		11.000,00
		2711	72.000,00
Pela atribuição do subsídio	278	58x	35.000,00
Pelo recebimento da 1. ^a parcela	12	278	17.500,00

Ano N+2

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pelo recebimento da 2. ^a parcela	12	278	17.500,00

Pedido 5. Registo contabilístico das depreciações dos períodos N+1 e N+2, bem como das regularizações necessárias relativas ao subsídio

Em N+1 e N+2

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do equipamento informático (2.000,00 € : 4 = 500,00 €)	6425	4385	500,00
Depreciação da betoneira eléctrica (1.000,00 € : 5 = 200,00 €)	6423	4383	200,00
Depreciação da máquina de perfuração (15.000,00 € : 8 = 1.875,00 €)	6423	4383	1.875,00
Depreciação do mecanismo extra (5.000,00 € : 4 = 1.250,00 €)	6423	4383	1.250,00
Depreciação do gerador eléctrico (20.000,00 € : 8 = 2.500,00 €)	6423	4383	2.500,00
Depreciação da grua torre (55.000,00 € : 10 = 5.500,00 €)	6423	4383	5.500,00
Pela imputação do subsídio ao período na parte proporcional à depreciação da grua torre (35.000,00 € : 10 = 3.500,00 €)	58x	7883	3.500,00

Pedido 6. Registos contabilísticos a realizar nos períodos N+3 e N+4 inerentes à alienação da máquina de perfuração, às depreciações do período, bem como às regularizações necessárias relativas ao subsídio

De acordo com a NCRF 8, a máquina de perfuração deve ser classificada como activo não corrente detido para venda (assumindo que os requisitos previstos no § 8 serão cumpridos). A sua mensuração deve ser feita pelo valor menor entre a quantia escriturada do activo e o justo valor menos custos de vender. Sabe-se que, em N+3, o justo valor da máquina (menos custos de vender) excede a sua quantia escriturada.

Ano N+3

Classificação do activo como detido para venda

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Eliminação da quantia escriturada bruta (valor de aquisição)	4633	433	15.000,00
Eliminação do valor das depreciações acumuladas	4383	4633	5.625,00

VA = 15.000,00 €

DA = (15.000,00 € : 8) * 3 anos = 5.625,00 €

Depreciações do ano N+3

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do equipamento informático (2.000,00 € : 4 = 500,00 €)	6425	4385	500,00
Depreciação da betoneira eléctrica (1.000,00 € : 5 = 200,00 €)	6423	4383	200,00
Depreciação do mecanismo extra (5.000,00 € : 4 = 1.250,00 €)	6423	4383	1.250,00
Depreciação do gerador eléctrico (20.000,00 € : 8 = 2.500,00 €)	6423	4383	2.500,00
Depreciação da grua torre (55.000,00 € : 10 = 5.500,00 €)	6423	4383	5.500,00
Pela imputação do subsídio ao período na parte proporcional à depreciação da grua torre (35.000,00 € : 10 = 3.500,00 €)	58x	7883	3.500,00

Nota: A depreciação de um activo tangível cessa na data em que o activo for classificado como detido para venda (NCRF 7, § 56). Deste modo, em N+3 não há registo de depreciação da máquina de perfuração.

Ano N+4

Alienação da máquina de perfuração (dentro do período exigido na NCRF 8)

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Eliminação da quantia escriturada	6871	4633	9.375,00
Reconhecimento da retribuição	11 ou 12 ou 278		9.600,00
		6871	8.000,00
		2433	1.600,00
Ganho/perda = Valor da venda - Quantia escriturada			
Ganho/perda = 8.000,00 € - (15.000,00 € - 5.625,00 €)			
Ganho/perda = 8.000,00 € - 9.375,00 €			
Perda = 1.375,00 €			

Depreciações do ano N+4

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do equipamento informático (2.000,00 € : 4 = 500,00 €)	6425	4385	500,00
Depreciação da betoneira eléctrica (1.000,00 € : 5 = 200,00 €)	6423	4383	200,00
Depreciação do mecanismo extra (5.000,00 € : 4 = 1.250,00 €)	6423	4383	1.250,00
Depreciação do gerador eléctrico (20.000,00 € : 8 = 2.500,00 €)	6423	4383	2.500,00
Depreciação da grua torre (55.000,00 € : 10 = 5.500,00 €)	6423	4383	5.500,00
Pela imputação do subsídio ao período na parte proporcional à depreciação da grua torre (35.000,00 € : 10 = 3.500,00 €)	58x	7883	3.500,00

Notas:

O equipamento informático e o mecanismo extra da máquina de perfuração (admitindo que o mesmo não foi, igualmente, alienado) ficaram totalmente depreciados no ano N+3, pelo que não há registo de depreciação no ano N+4.

No ano N+4, a betoneira eléctrica ficaria também totalmente depreciada.

De acordo com a NCRF 7 (§ 52) a vida útil de um activo deve estar sujeita a uma revisão periódica (pelo menos no final de cada período financeiro). Caso a entidade procedesse a uma revisão da vida útil destes equipamentos, o valor anual das depreciações, nos períodos após a revisão, corresponderia ao valor da imputação da quantia escriturada pelo número de anos de vida útil revista remanescente.

Pedido 7. Registos contabilísticos relacionados com o teste de imparidade da grua, em N+5

Havendo indicação de que um activo fixo tangível possa estar com imparidade, a entidade deve testar a sua imparidade, comparando a sua quantia escriturada com a quantia recuperável (que corresponde ao maior valor entre o valor de uso e o justo valor menos custos de vender) (§ 2, NCRF 12).

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela perda por imparidade	6553	4393	7.500,00

Em n+4:

Quantia escriturada da grua = Valor do custo - depreciações acumuladas até N+4
 $= 55.000,00 \text{ €} - [(55.000,00 \text{ €} : 10) * 5 \text{ anos}]$
 $= 55.000,00 \text{ €} - 27.500,00 \text{ €}$
 $= 27.500,00 \text{ €}$

Quantia recuperável = Max (valor de uso; justo valor menos custos de vender) = 20.000,00 €

Deste modo, a empresa deve reconhecer uma perda por imparidade de 7.500,00 €

Nota: Quando há indicação de que um activo fixo tangível possa estar com imparidade, tal pode indicar que a vida útil, o método de depreciação ou o valor residual do activo necessitam de ser revistos e ajustados de acordo com a NCRF 7, mesmo que não seja reconhecida qualquer perda por imparidade. Deste modo, a entidade deveria proceder a uma revisão da estimativa da vida útil e/ou do método de depreciação utilizado.

Pedido 8. Registo contabilístico das depreciações do período N+5, bem como das regularizações necessárias relativas ao subsídio.

Após o reconhecimento de uma perda por imparidade o valor da depreciação do activo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente (§ 27, NCRF 12). Deste modo, o valor da depreciação da grua deverá ser revisto.

Depreciações do ano N+5

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do gerador eléctrico (20.000 : 8 = 2.500)	6423	4383	2.500,00
Depreciação da grua torre	6423	4383	4.000,00
Pela imputação do subsídio ao período na parte proporcional à depreciação da grua torre (35.000 : 10 = 3.500)	58x	7883	3.500,00

Quota de depreciação da grua = $\frac{\text{Quantia escriturada}}{\text{Vida útil remanescente}}$
= $\frac{(\text{Valor do custo} - \text{Depreciações acumuladas} - \text{Perdas por imparidade acumuladas})}{5 \text{ anos}}$
= $(55.000,00 \text{ €} - 27.500,00 \text{ €} - 7.500,00 \text{ €}) : 5$
= $20.000,00 \text{ €} : 5 = 4.000,00 \text{ €}$

À data de relato, a entidade deve avaliar se há qualquer indicação de que a perda por imparidade reconhecida no período anterior possa já não existir ou possa ter diminuído. A confirmar-se, a entidade deve proceder à reversão (total ou parcial) da perda por imparidade anteriormente reconhecida, da seguinte forma:

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela reversão da perda por imparidade	4393	7625	X

Contudo, o aumento na quantia escriturada do activo não deve exceder a quantia escriturada que teria sido determinada (líquida de depreciações) se nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida no activo no ano anterior.

CASO PRÁTICO 2

A entidade SNC, Lda. adopta o modelo do custo na mensuração subsequente dos activos fixos tangíveis. Durante o ano N-1, a entidade testou a imparidade de um equipamento produtivo, porque tem conhecimento interno que o equipamento evidencia piores desempenhos do que inicialmente previra. O activo foi adquirido em N-3 por 500.000,00 €, e estava a ser depreciado pelo método da linha recta durante um período de vida útil de 5 anos.

Este equipamento é muito específico e não é possível determinar o seu justo valor (menos custos de vender). Deste modo a empresa efectuou o cálculo do seu valor de uso, através do desconto dos *cash-flows* estimados referentes aos benefícios económicos futuros gerados por esse equipamento. A estimativa do valor de uso obtida foi de 180.000,00 €.

Para resolver o problema de desempenho do equipamento, a empresa alterou a equipa que estava a operar o activo, por outra mais especializada, o que irá permitir aumentar o valor dos benefícios económicos futuros gerados por esse activo. Durante o N, a empresa testa a imparidade do equipamento, tendo obtido uma estimativa da quantia recuperável no valor de 110.000,00 €.

Pedidos:

1. Registo a realizar no ano N-1, na sequência do teste de imparidade do activo
2. Registo da depreciação do período N
3. Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo
4. Registo da depreciação do período N+1

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 2

Pedido 1. Registo a realizar no ano N-1, na sequência do teste de imparidade do activo

Havendo indicação de que um activo fixo tangível possa estar com imparidade, a entidade deve efectuar o correspondente teste, comparando a sua quantia escriturada com a quantia recuperável (que corresponde ao maior valor entre o valor de uso e o justo valor menos custos de vender) (§ 2, NCRF 12).

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela perda por imparidade	6553	4393	20.000,00

Dados

Valor do custo = 500.000,00 €

Depreciações acumuladas até N-1 = $(500.000,00 \text{ €} / 5) * 3 \text{ anos} = 300.000,00 \text{ €}$

Quantia escriturada = $500.000,00 \text{ €} - 300.000,00 \text{ €} = 200.000,00 \text{ €}$

Quantia recuperável = 180.000,00 €

Deste modo, a entidade, no ano N, reconheceu uma perda por imparidade de 20.000,00 €

Pedido 2. Registo da depreciação do período N

Após o reconhecimento de uma perda por imparidade, o valor da depreciação do activo fixo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente (§ 27, NCRF 12). Deste modo, o valor da depreciação do activo deverá ser revisto.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do período N	6423	4383	90.000,00

Quota de depreciação = $\frac{\text{Quantia escriturada}}{\text{Vida útil remanescente}}$
 = $\frac{(\text{Valor do custo} - \text{Depreciações acumuladas} - \text{Perdas por imparidade acumuladas})}{2 \text{ anos}}$

= $(500.000,00 \text{ €} - 300.000,00 \text{ €} - 20.000,00 \text{ €}) / 2$

= $180.000,00 \text{ €} / 2 = 90.000,00 \text{ €}$

Nota: Se o activo tinha sido depreciado durante 3 anos, a vida útil remanescente é de 2 anos

Pedido 3. Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo

À data de relato, a entidade deve avaliar se há qualquer indicação de que a perda por imparidade reconhecida no período anterior possa já não existir ou possa ter diminuído.

Uma perda por imparidade de um activo fixo tangível deve ser revertida se, e apenas se, houver uma alteração nas estimativas usadas para determinar a quantia recuperável do activo desde que a última perda por imparidade foi reconhecida.

Neste caso:

Dados

Valor do custo = Custo inicial = 500.000,00 €

Depreciações acumuladas = Depreciações acumuladas (até N-1) + Depreciação (ano N) = 300.000,00 € + 90.000,00 € = 390.000,00 €

Perdas por imparidade acumuladas = 20.000,00 €

Quantia escriturada ano N = (Valor do custo - Depreciações acumuladas - Perdas por imparidade acumuladas)

= 500.000,00 € - 390.000,00 € - 20.000,00 € = 90.000,00 €

Quantia recuperável = 110.000,00 €

A quantia escriturada do activo deve ser aumentada até à sua quantia recuperável, sendo este aumento uma reversão de uma perda por imparidade. Contudo, tal aumento não deve exceder a quantia escriturada que teria sido determinada (líquida de depreciações) se nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida no activo em anos anteriores (§§ 54 e 55, NCRF 12).

Ou seja: se não tivesse havido perda por imparidade, a quantia escriturada do activo seria:

Quantia escriturada ano N = (Valor do custo - Depreciações acumuladas) = 500.000,00 € - 400.000,00 € = 100.000,00 €

Valor do custo = Custo inicial = 500.000,00 €

Depreciações acumuladas (até N) = (500.000,00 € / 5) * 4 anos = 400.000,00 €

Deste modo, o aumento na quantia escriturada deve ter como limite os 100.000,00 €. A reversão da perda por imparidade é de: 100.000,00 € - 90.000,00 € = 10.000,00 €.

Uma solução passaria pelo seguinte registo:

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela reversão da perda por imparidade	4393	7625	10.000,00

Ao fazer este registo, as subcontas deste activo passariam a evidenciar o seguinte saldo (fazendo com que a quantia escriturada do activo seja de 100.000,00 €):

Subconta 433: 500.000,00 €
 Subconta 4383: 390.000,00 €
 Subconta 4393: 10.000,00 €

Todavia, parece-nos que esta solução não é a mais adequada, pois a conta 439 continua a apresentar saldo quando, na realidade, não se mantém a perda por imparidade.

Deste modo, parece-nos mais correcto o seguinte lançamento contabilístico

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela reversão parcial da perda por imparidade	4393	7625	10.000,00
Pelo ajustamento no valor das depreciações acumuladas	4393	4383	10.000,00

Ao fazer este registo, as subcontas deste activo passariam a evidenciar o seguinte saldo (fazendo com que a quantia escriturada do activo seja de 100.000,00 €):

Subconta 433: 500.000,00 €
 Subconta 4383: 400.000,00 €
 Subconta 4393: zero

Ou seja, deixa de existir perda por imparidade e a conta 438 passaria a evidenciar o valor de depreciações acumuladas que o activo deveria ter caso não tivesse sido reconhecida qualquer perda por imparidade.

Pedido 4. Registo da depreciação do período N+1

Após o reconhecimento de uma reversão de uma perda por imparidade o valor da depreciação do activo fixo tangível deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente (§ 27, NCRF 12). Deste modo, o valor da depreciação do activo deverá ser revisto.

Deste modo, sendo a quantia escriturada revista do activo correspondente a 100.000,00 € e a vida útil remanescente de 1 ano, o valor da depreciação do ano N+1 será de 100.000,00 €.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Depreciação do período N	6423	4383	100.000,00
Quota de depreciação = $\frac{\text{Quantia escriturada}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{100.000,00 \text{ €}}{1} = 100.000,00 \text{ €}$			

Ao fazer este registo, o equipamento fica totalmente depreciado, e as subcontas deste activo passaram a evidenciar o seguinte saldo (fazendo com que a quantia escriturada do activo seja zero):

Subconta 433: 500.000,00 €
 Subconta 4383: 500.000,00 €

CASO PRÁTICO 3¹

A entidade SNC, Lda. dispõe de uma construção, reconhecida como activo fixo tangível, adquirida em N-25, por 750.000,00 €, depreciada de acordo com o método da linha recta, com vida útil de 50 anos. A entidade adopta como política contabilística, para os edifícios, o modelo de revalorização.

Relativamente a esta construção, ocorreram os seguintes factos:

Ano N: Com base na avaliação de um avaliador oficial pretende revalorizar a construção para 1.125.000,00 € (valor corrente de mercado).

Ano N+1: Atendendo às disposições da NCRF 7 (§ 35), sobre a necessidade de revalorizar os activos fixos tangíveis anualmente (quando sofram alterações significativas no seu justo valor) ou apenas a cada dois ou cinco anos (quando não sofram alterações significativas no seu justo valor), a entidade optou por uma nova avaliação da construção em N+1 face às constantes oscilações sentidas no âmbito da crise no sector imobiliário. O valor de mercado da construção nessa data é de 900.000,00 €.

PEDIDOS:

1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N
2. Registo contabilístico da depreciação do período N e da respectiva regularização do excedente de revalorização
3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1
4. Registo contabilístico da depreciação do período N+1 e da respectiva regularização do excedente de revalorização

Nota: Não serão considerados os efeitos da aplicação da NCRF 25 - "Impostos sobre o Rendimento", no que respeita ao reconhecimento dos impostos diferidos, de modo a relevar exclusivamente os aspectos contabilísticos preconizados na NCRF 7, em matéria de revalorização.

¹ Mota e Lemos (2006), adaptado.

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 3

Pedido 1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N

Dados:

- Valor de mercado: 1.125.000,00 €
- Valor de aquisição: 750.000,00 € (saldo da conta 432)
- Depreciações acumuladas até N-1 : $(750.000,00 \text{ €} / 50) * 25 \text{ anos} = 375.000,00 \text{ €}$ (saldo da conta 4382)

De acordo com a NCRF 7 (§ 36), neste tipo de revalorizações, regra geral, as depreciações acumuladas são eliminadas por contrapartida da quantia escriturada bruta do activo, sendo depois a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do activo.

Revalorização por acréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela anulação do valor das depreciações acumuladas	4382	432	375.000,00
Pela reexpressão da quantia líquida para o valor de mercado do activo	432	569	750.000,00
Excedente de revalorização = ER $ER = VM - VL$ $ER = 1.125.000,00 \text{ €} - (750.000,00 \text{ €} - 375.000,00 \text{ €})$ $ER = 750.000,00 \text{ €}$ VM: Valor de mercado DA: Depreciações acumuladas VL: Valor (quantia) líquido (líquida) $VL = \text{Quantia escriturada bruta} - \text{Depreciações acumuladas}$			

Pedido 2. Registo contabilístico da depreciação do período N, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

Uma vez que se procedeu à anulação integral das depreciações acumuladas, praticadas até à data da revalorização, o valor do saldo da conta 4382 nesse momento é nulo. Perante a omissão da NCRF 7 quanto à forma de cálculo do valor da depreciação nos períodos seguintes à revalorização do activo, parece-nos que, tal como defendem Mota e Lemos

(2006) se deve manter a vida útil inicial da construção, pelo que, após a revalorização, deve considerar-se a vida útil remanescente, para efeitos de cálculo da depreciação.

Segundo Mota e Lemos (2006) só desta forma fará sentido, posteriormente, o disposto na NCRF 7 (§ 45) quanto à utilização (ou realização parcial) do excedente de revalorização. A quantia do excedente de revalorização a transferir para resultados transitados deve corresponder à diferença entre a depreciação baseada na quantia revalorizada da activo e a depreciação baseada no custo original do activo, de forma a que, no final da vida útil, o excedente se encontre totalmente realizado.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de depreciação	6422	4832	45.000,00
Pela realização parcial do excedente	569	59y	30.000,00
Quota anual = $1.125.000,00 \text{ €} / 25 = 45.000,00 \text{ €}$ Realização parcial do excedente $= (1.125.000,00 \text{ €} / 25) - (750.000,00 \text{ €} / 50) = 30.000,00 \text{ €}$ Ou $\frac{\text{Excedente}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{750.000,00 \text{ €}}{25} = 30.000,00 \text{ €}$			

Pedido 3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1

Dados:

- Valor de mercado: 900.000,00 €
- Quantia revalorizada (1.^a revalorização): 1.125.000,00 € (saldo da conta 432)
- Depreciações acumuladas até N : $(1.125.000,00 \text{ €} / 25) * 1 \text{ ano} = 45.000,00 \text{ €}$ (saldo da conta 4382)
- Saldo conta 569 = Excedente - Realização parcial (ano N) = $750.000,00 \text{ €} - 30.000,00 \text{ €} = 720.000,00 \text{ €}$

Revalorização por decréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela anulação do valor das depreciações acumuladas	4382	432	45.000,00
Pela reexpressão da quantia líquida para o valor de mercado do activo	569	432	180.000,00
Decréscimo de revalorização = DV $DV = VM - VL$ $DV = 900.000,00 \text{ €} - (1.125.000,00 \text{ €} - 45.000,00 \text{ €})$ $DV = 900.000,00 \text{ €} - 1.080.000,00 \text{ €}$ $DV = 180.000,00 \text{ €}$ VM: Valor de mercado DA: Depreciações acumuladas VL: Valor (quantia) líquido (líquida) $VL = \text{Quantia escriturada revalorizada} - \text{Depreciações acumuladas}$ O decréscimo de revalorização deve ser debitado directamente ao capital próprio (conta 569) até ao montante do saldo existente nessa conta (e que surgiu na sequência da anterior revalorização por acréscimo). Se o decréscimo de revalorização ultrapassasse o saldo da conta 569, o valor remanescente seria registado como perda por imparidade - Conta 655.			

Pedido 4. Registo contabilístico da depreciação do período N+1, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

O valor da quota de depreciação corresponde a 37.500,00 € (900.000,00 € / 24 anos).

A conta 569 tinha passado a apresentar um saldo de 540.000,00 € (isto é: 750.000,00 € - 30.000,00 € - 180.000,00 €), que deveria ser regularizado em 24 anos.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de depreciação	6422	4832	37.500,00
Pela realização parcial do excedente	569	59y	22.500,00
Quota anual = $900.000,00 \text{ €} / 24 = 37.500,00 \text{ €}$ Realização parcial do excedente = $(900.000,00 \text{ €} / 24) - (750.000,00 \text{ €} / 50) = 22.500,00 \text{ €}$ Ou $\frac{\text{Excedente}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{540.000,00}{24} = 22.500,00 \text{ €}$			

CASO PRÁTICO 4²

A entidade SNC, Lda. dispõe de um grupo de máquinas homogéneo, reconhecido como activo fixo tangível (equipamento básico), adquirido em N-4, por 50.000,00 €, depreciado de acordo com o método da linha recta, com vida útil de 8 anos. A entidade adopta como política contabilística, para o equipamento básico, o modelo de revalorização.

Ano N: A empresa pretende revalorizar o equipamento básico tendo determinado um custo de reposição de 75.000,00 €.

Ano N+1: Face às constantes oscilações no valor deste tipo de máquinas, a entidade optou por proceder a uma nova revalorização, tendo determinado um custo de reposição de 45.000,00 €.

Ano N+2: Mantendo-se as oscilações significativas neste tipo de máquinas, a entidade optou por proceder a uma nova revalorização, tendo determinado um custo de reposição de 70.000,00 €.

PEDIDOS:

1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N
2. Registo contabilístico da depreciação do período N e da respectiva regularização do excedente de revalorização
3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1
4. Registo contabilístico da depreciação do período N+1 e da respectiva regularização do excedente de revalorização
5. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+2
6. Registo contabilístico da depreciação do período N+2 e da respectiva regularização do excedente de revalorização

Nota: Não serão considerados os efeitos da aplicação da NCRF 25 - "Impostos sobre o Rendimento", no que respeita ao reconhecimento dos impostos diferidos, de modo a relevar exclusivamente os aspectos contabilísticos preconizados na NCRF 7, em matéria de revalorização.

² Mota e Lemos (2006), adaptado.

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 4

Pedido 1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N

Dados:

- Custo de reposição: 75.000,00 €
- Valor de aquisição: 50.000,00 € (saldo da conta 433)
- Depreciações acumuladas até N-1 : $(50.000,00 \text{ €} / 8) * 4 \text{ anos} = 25.000,00 \text{ €}$ (saldo da conta 4383)

De acordo com a NCRF 7 (§ 36), quando um activo for revalorizado por meio da aplicação de um índice ao seu custo de reposição depreciado, as depreciações acumuladas à data da revalorização são reexpressas proporcionalmente com a alteração na quantia escriturada bruta do activo de modo que a quantia escriturada do activo, após a revalorização, será igual à quantia revalorizada.

Revalorização por acréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Acréscimo na quantia escriturada bruta	433	569	25.000,00
Acréscimo no valor das depreciações acumuladas	569	4383	12.500,00
ER = (CR - CA) - (DAA - DA) ER = (75.000,00 € - 50.000,00 €) - (37.500,00 € - 25.000,00 €) ER = 25.000,00 € - 12.500,00 € ER = 12.500,00 € A quantia escriturada bruta do activo deverá ser substituída pelo correspondente custo de reposição, devendo proceder-se ao ajustamento do valor das depreciações acumuladas, na mesma proporção, aplicando um índice, que resulta do quociente entre o custo de reposição e o custo de aquisição. Coeficiente = $CR / CA = 75.000,00 \text{ €} / 50.000,00 \text{ €} = 1,5$ DAA = $DA * \text{coeficiente} = 25.000,00 \text{ €} * 1,5 = 37.500,00 \text{ €}$			

Pedido 2. Registo contabilístico da depreciação do período N, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de depreciação	6423	4833	9.375,00
Pela realização parcial do excedente	569	59y	3.125,00
Quota anual = 75.000,00 € / 8 = 9.375,00 € Realização parcial do excedente = (75.000,00 € / 8) - (50.000,00 € / 8) = 3.125,00 € Ou $\frac{\text{Excedente}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{12.500,00 \text{ €}}{4} = 3.125,00 \text{ €}$			

Pedido 3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1

Dados:

- Custo de reposição: 45.000,00 €
- Quantia revalorizada (1.^a revalorização): 75.000,00 € (saldo da conta 433)
- Depreciações acumuladas até N : (75.000,00 € / 8) * 5 anos = 46.875,00 € (saldo da conta 4383)
- Saldo conta 569 = Excedente - Realização parcial (ano N) = 12.500,00 € - 3.125,00 € = 9.375,00 €

Revalorização por decréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pelo ajustamento na quantia escriturada revalorizada		433	30.000,00
Pelo ajustamento no valor das depreciações acumuladas	4383		18.750,00
Pelo decréscimo de revalorização até ao limite do saldo da conta 569	569		9.375,00
Pelo reconhecimento da perda por imparidade, pelo valor remanescente	6553		1.875,00
DV = (CR - CA) - (DAA - DA) DV = (45.000,00 € - 75.000,00 €) - (28.125,00 € - 46.875,00 €) DV = -30.000,00 € - (-18.750,00 €) DV = 11.250,00 € CR: Custo de reposição CA: Custo de "aquisição" (quantia escriturada revalorizada) DA: Depreciações acumuladas DAA: Depreciações acumuladas ajustadas DV: Decréscimo de revalorização			
Coeficiente = CR / CA = 45.000,00 € / 75.000 = 0,6 DAA = DA * coeficiente = 46.875,00 € * 0,6 = 28.125,00 €			
O decréscimo de revalorização deve ser debitado directamente ao capital próprio (conta 569) até ao montante do saldo existente nessa conta (e que surgiu na sequência da anterior revalorização por acréscimo). Como o decréscimo de revalorização ultrapassa o saldo da conta 569, o valor remanescente deve registado como perda por imparidade - Conta 655.			

Pedido 4. Registo contabilístico da depreciação do período N+1, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

À data de encerramento do exercício N+1, haveria, apenas, que reconhecer a depreciação do período, que corresponde a 5.625,00 € (45.000,00 / 8). Uma vez que a conta 569 ficou saldada, não haveria qualquer registo de realização do excedente de revalorização.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de depreciação	6423	4833	37.500,00
Quota anual = 45.000,00 € / 8 = 5.625,00 €			

Pedido 5. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+2

Dados:

- Custo de reposição: 70.000,00 €
- Quantia revalorizada (2.^a revalorização): 45.000,00 € (saldo da conta 433)
- Depreciações acumuladas até N+1 : (45.000,00 € / 8) * 6 anos = 33.750,00 € (saldo da conta 4383)
- Saldo conta 569 = 0

Revalorização por acréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Acréscimo na quantia escriturada revalorizada	433		25.000,00
Acréscimo no valor das depreciações acumuladas		4383	18.750,00
Pela reversão da perda por imparidade		7625	1.875,00
Pelo acréscimo de revalorização, pelo valor remanescente		569	4.375,00
ER = (CR - CA) - (DAA - DA) ER = (70.000,00 € - 45.000,00 €) - (52.500,00 € - 33.750,00 €) ER = 25.000,00 € - 18.750,00 € ER = 6.250,00 € CR: Custo de reposição CA: Custo "aquisição" (quantia escriturada revalorizada) DA: Depreciações acumuladas DAA: Depreciações acumuladas ajustadas ER: Excedente de revalorização Coeficiente = CR / CA = 70.000,00 € / 45.000,00 € = 1,555 DAA = DA * coeficiente = 33.750,00 € * 1,555 = 52.500,00 € O acréscimo de revalorização deve ser reconhecido nos resultados (na conta 7625), até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do activo previamente reconhecido nos resultados, como gasto do período (na conta 655).			

Pedido 6. Registo contabilístico da depreciação do período N+2, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

À data de encerramento do exercício N+2, haveria que reconhecer o valor da quota de depreciação do período, que corresponderia a 8.750,00 €.

Por outro lado, haveria que proceder ao registo do valor da realização parcial do excedente de revalorização pela diferença entre os valores das quotas de depreciação, o qual deveria, então ser de 2.500,00 € (isto é: $[(70.000,00 \text{ €} / 8) - (50.000,00 \text{ €} / 8)]$).

Todavia, no exercício N+1, não houve lugar ao reconhecimento do valor da realização parcial do excedente de revalorização (pelo facto da conta 569 estar saldada), pelo que haveria agora que ponderar esse efeito.

Assim, o valor em causa, correspondente à diferença negativa entre os valores das quotas de depreciação do período, isto é, $€ 625,00 = [(45.000,00 \text{ €} / 8) - (50.000,00 \text{ €} / 8)]$ teria afectado, de forma inversa (por um registo a crédito), o saldo da subconta 569.

Deste modo, Mota e Lemos (2006) defendem que, considerando ser este o primeiro período em que o custo de reposição passou a ser, novamente, superior ao valor de aquisição original, se efectue o registo de realização do excedente de revalorização pela diferença entre o valor que, em condições normais, deveria ser reconhecido neste ano e o(s) valor(es) que devesse(m) ter sido registado(s) no(s) ano(s) em que o custo de reposição foi inferior ao valor original. Assim, o valor a registar seria de 1.875,00 € (isto é, $2.500,00 \text{ €} - 625,00 \text{ €}$).

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de depreciação	6423	4833	8.750,00
Pela realização parcial do excedente	569	59y	1.875,00

O saldo da subconta 569 corresponde, nesta data, a 2.500,00 €, o valor a regularizar no ano seguinte, caso o valor do custo de reposição se mantenha em 70.000,00 €.

BIBLIOGRAFIA

MOTA, Joaquim Jorge A.; LEMOS, Kátia C. Matos Ribeiro (2006), “Questões de Aplicabilidade da Directriz Contabilística nº 16 Reavaliações de Activos Imobilizados Tangíveis - O Caso das Reavaliações sem Suporte em Diploma Legal Específico”, XIV Encontro Nacional da Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior, Viana do Castelo, 21 e 22 de Abril



FORMAÇÃO À DISTÂNCIA

Curso DIS1609
SNC: ACTIVOS NÃO CORRENTES

BLOCO FORMATIVO II **CASOS PRÁTICOS**

ACTIVOS INTANGÍVEIS

ELABORADO POR:

SÓNIA MONTEIRO

JORGE MOTA

Abril 2009

CASO PRÁTICO 1

A entidade SNC, Lda. constituiu-se no ano N, com vista a operar no ramo das telecomunicações. As despesas com a constituição da sociedade totalizaram 2.500,00 €, e respeitam a despesas de escritura, registo e honorários do advogado.

Durante esse ano a entidade realizou uma série de investimentos. No que respeita aos activos intangíveis, procedeu às seguintes aquisições, a crédito:

- aquisição de um *software* de *backup*, no valor de 6.000,00 € (sujeito a IVA à taxa de 20%), cujo período de vida útil foi estimado em 3 anos;
- aquisição de uma licença de exploração de sistemas de telecomunicações móveis de terceira geração (3G), válida pelo prazo de 10 anos. Custo de aquisição: 15.000,00 € (sujeito a IVA à taxa de 20%);
- aquisição de uma patente para o desenvolvimento de um novo produto multimédia, por 100.000,00 € (sujeito a IVA à taxa de 20%), que espera utilizar durante um período de 20 anos.

No âmbito do projecto de I&D desse novo produto multimédia, a entidade suportou durante o ano N gastos de pesquisa no valor de 25.000,00 €.

Durante esse ano a entidade também incorreu em dispêndios no valor de 7.500,00 € relativos a uma campanha publicitária, e ainda em gastos com formação do pessoal no valor de 2.500,00 €.

PEDIDOS:

1. Registos contabilísticos realizados durante o período N
2. Registo contabilístico das amortizações do período N, assumindo o uso do método da linha recta

RESOLUÇÃO CASO PRÁTICO 1

Pedido 1. Registos contabilísticos realizados durante o período N

Despesas com a constituição da sociedade

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Despesas com a constituição da sociedade	6224 e 6225	11 ou 12	2.500,00

De acordo com a NCRF 6 (§ 69) há algumas despesas que são incorridas para proporcionar benefícios económicos futuros à entidade mas em que nenhum activo é adquirido ou criado que possa ser reconhecido. Tais despesas devem ser reconhecidas como gasto no período em que ocorrem, sendo apresentadas como exemplo as despesas com actividades de arranque, tais como custos legais ou de secretariado com a constituição de uma entidade legal.

Aquisição de activos intangíveis

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela aquisição do <i>software</i> de <i>backup</i>	443		6.000,00
	2432		1.200,00
		2711	7.200,00
Pela aquisição de licença de exploração de sistemas de telecomunicações móveis 3G	444		15.000,00
	2432		3.000,00
		2711	18.000,00
Pela aquisição da patente	444		100.000,00
	2432		20.000,00
		2711	120.000,00

Despesas incorridas na fase da pesquisa (projecto de I&D)

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Despesas com a fase da pesquisa	Contas da classe 6, consoante o tipo de gasto	11 ou 12	25.000,00

De acordo com a NCRF 6, os dispêndios incorridos na fase de pesquisa devem ser reconhecidos como gastos do período em que ocorrem, devido à dificuldade em demonstrar nesta fase que existe um activo intangível que venha a gerar benefícios económicos futuros (§ 54 e 55).

Despesas com a publicidade e formação

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Despesas com publicidade	6222	11 ou 12	7.500,00
Despesas com formação	638	11 ou 12	2.500,00

De acordo com a NCRF 6 (§ 69) há algumas despesas que são incorridas para proporcionar benefícios económicos futuros à entidade mas em que nenhum activo é adquirido ou criado que possa ser reconhecido. Tais despesas devem ser reconhecidas como gasto no período em que ocorrem, sendo apresentadas como exemplo as despesas com actividades de formação e as despesas com actividades de publicidade e promocionais.

Pedido 2. Registo contabilístico das amortizações do período N, assumindo o uso do método da linha recta

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Amortização do <i>software</i> de <i>backup</i> (6.000,00 € / 3 = 2.000,00 €)	6433	4483	2.000,00
Amortização da licença de exploração de sistemas de telecomunicações móveis 3G (15.000,00 € / 10 = 1.500,00 €)	6434	4484	1.500,00
Amortização da patente (100.000,00 € / 20 = 2.000,00 €)	6434	4484	2.000,00

CASO PRÁTICO 2

A entidade SNC, Lda. adopta o modelo do custo na mensuração subsequente dos activos intangíveis. A entidade possui uma patente, adquirida em N-3 por 500.000,00 €, mas em relação à qual não há um limite previsível para o período durante o qual se espera que vá gerar benefícios económicos futuros.

Em virtude da patente ter vida útil indefinida, e como tal não ser objecto de amortização, a entidade, em cumprimento das NCRF 6 e 12, efectua anualmente o teste de imparidade deste activo, independentemente de existir ou não indicação de imparidade.

Todavia, apenas no ano N a entidade concluiu existir uma perda por imparidade em relação à patente. Uma vez que não é possível à entidade determinar o seu justo valor (menos custos de vender), a entidade efectuou o cálculo do seu valor de uso, através do desconto dos *cash-flows* estimados referentes aos benefícios económicos futuros gerados por esse activo. A estimativa do valor de uso obtida à data de relato do ano N foi de 410.000,00 €.

Pedido: Registo a realizar no ano N, na sequência do teste de imparidade do activo

RESOLUÇÃO CASO PRÁTICO 2

Havendo indicação de que um activo intangível com vida útil indefinida possa estar com imparidade, a entidade deve testar a imparidade do activo, comparando a sua quantia escriturada com a quantia recuperável (que corresponde ao maior valor entre o valor de uso e o justo valor menos custos de vender) (§ 6, NCRF 12; § 108, NCRF 6).

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela perda por imparidade	6564	4494	90.000,00

Dados

Valor do custo = Quantia escriturada = 500.000,00 € (Não há amortizações acumuladas)

Quantia recuperável = 410.000,00 €

Deste modo, a entidade no ano N deve reconhecer uma perda por imparidade de 90.000,00 €.

CASO PRÁTICO 3

Admitamos que a entidade SNC, Lda. dispõe de um activo intangível, que foi adquirido em N-2, por 750.000,00 €, e amortizado de acordo com o método da linha recta, por um período de 10 anos. A empresa adopta como política contabilística o modelo de revalorização, uma vez que o justo valor deste activo pode ser determinado com referência a um mercado activo.

Relativamente a este activo intangível, ocorreram os seguintes factos:

Ano N: O justo valor do activo em Junho do ano N era de 650.000,00 €, pelo que a entidade procedeu ao registo da revalorização do activo

Ano N+1: Face às constantes oscilações sentidas no mercado activo, a entidade optou por uma nova revalorização do activo intangível, sendo que o seu valor no início do ano N+1 era 450.000,00 €.

PEDIDOS:

1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N
2. Registo contabilístico da depreciação do período N e da respectiva regularização do excedente de revalorização
3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1

Nota: Não serão considerados os efeitos da aplicação da NCRF 25 - Impostos sobre o Rendimento, no que respeita ao reconhecimento dos impostos diferidos, de modo a relevar exclusivamente os aspectos contabilísticos preconizados na NCRF 6, em matéria de revalorização.

RESOLUÇÃO CASO PRÁTICO 3

Pedido 1. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N

De acordo com o modelo de revalorização, após o seu reconhecimento inicial, o activo intangível deve ser escriturado por uma quantia revalorizada, que é o seu justo valor à data da revalorização menos qualquer amortização acumulada subsequente e perdas por imparidade acumuladas subsequentes (NCRF 6, § 75).

O tratamento contabilístico das revalorizações dos activos intangíveis à luz da NCRF 6 prevê que as amortizações acumuladas (de activos intangíveis com vida útil finita) à data da revalorização podem ser eliminadas por contrapartida da quantia escriturada bruta do activo, e a quantia líquida é reexpressa pela quantia revalorizada do activo (§ 80). Assim, ao revalorizar o activo intangível, a entidade obteve um excedente de revalorização de 50.000,00 €, calculado e registado da seguinte forma:

Revalorização por acréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela anulação do valor das amortizações acumuladas	448	44x	150.000,00
Pela reexpressão da quantia líquida para o justo valor do activo	44x	569	50.000,00
AA até N-1 : $(750.000,00 \text{ €} / 10) * 2 \text{ anos} = 150.000,00 \text{ €}$ ER = JV - VL ER = $650.000,00 \text{ €} - (750.000,00 \text{ €} - 150.000,00 \text{ €})$ ER = 50.000,00 €			
JV: Justo valor AA: Amortizações acumuladas VL: Valor (quantia) líquido (líquida) VL= Quantia escriturada bruta - Amortizações acumuladas ER: Excedente de revalorização			

Pedido 2. Registo contabilístico da depreciação do período N, e da respectiva regularização do excedente de revalorização

Uma vez que se procedeu à anulação integral das amortizações acumuladas, praticadas até à data da revalorização, o valor do saldo da conta 448 nesse momento é nulo. Perante a omissão da NCRF 6 quanto à forma de cálculo do valor da amortização nos períodos seguintes à revalorização do activo, parece-nos que, tal como defendem Mota e Lemos (2006) se deve manter a vida útil inicial do activo, pelo

que, após a revalorização, deve considerar-se a vida útil remanescente, para efeitos de cálculo da amortização.

Só desta forma fará sentido, posteriormente, o disposto na NCRF 6 (§ 87) quanto à realização parcial do excedente de revalorização. A quantia do excedente de revalorização a transferir para resultados transitados deve corresponder à diferença entre a amortização baseada na quantia revalorizada do activo e a amortização baseada no custo original do activo, de forma a que, no final da vida útil, o excedente se encontre totalmente realizado.

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela quota anual de amortização	643	448	81.250,00
Pela realização parcial do excedente	569	59y	6.250,00
Quota anual = 650.000,00 € / 8 = 81.250,00 € Realização parcial do excedente = (650.000,00 € / 8) - (750.000,00 € / 10) = 6.250,00 € Ou $\frac{\text{Excedente}}{\text{Vida útil remanescente}} = \frac{50.000,00 \text{ €}}{8} = 6.250,00 \text{ €}$			

Pedido 3. Registo contabilístico da revalorização realizada no período N+1

Revalorização por decréscimo

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela anulação do valor das amortizações acumuladas	448	44x	81.250,00
Pela reexpressão da quantia líquida para o valor de mercado do activo (até ao saldo da conta 569)	569	44x	43.750,00
Pelo valor remanescente do decréscimo de revalorização	656	44x	75.000,00
Decréscimo de revalorização = DV DV = JV - VL DV = 450.000,00 € - (650.000,00 € - 81.250,00 €) DV = 450.000,00 € - 568.750,00 € DV = 118.750,00 € JV: Justo valor AA: Amortizações acumuladas VL: Valor (quantia) líquido (líquida) VL = Quantia escriturada revalorizada - Amortizações acumuladas O decréscimo de revalorização deve ser debitado directamente ao capital próprio (conta 569) até ao montante do saldo existente nessa conta (e que surgiu na sequência da anterior revalorização por acréscimo). O saldo da conta 569 era 43.750,00 € (i.e., 50.000,00 € - 6.250,00 €). Como o decréscimo de revalorização ultrapassa o saldo da conta 569, o valor remanescente (75.000,00 €) deve ser reconhecido como uma perda por imparidade - Conta 656.			



FORMAÇÃO À DISTÂNCIA

Curso DIS1609
SNC: ACTIVOS NÃO CORRENTES

BLOCO FORMATIVO III

CASOS PRÁTICOS

INVESTIMENTOS FINANCEIROS E PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO

ELABORADO POR:

SÓNIA MONTEIRO

JORGE MOTA

Abril 2009

CASO PRÁTICO 1

A entidade SNC, S.A., em Janeiro do período N, adquiriu, em Bolsa, com desembolso imediato, através de transferência bancária, por valor igual a 5.000.000,00 €, 60,00% das acções representativas do capital da entidade Subsidiária, S.A., facto que lhe permitiu adquirir uma posição de controlo.

À data de aquisição, o resultado líquido estimado da entidade Subsidiária, S.A. era igual a 0,00 €, sendo o valor do seu capital próprio igual a 7.000.000,00 €.

Contudo, a entidade SNC, S.A. identificou, à data de aquisição, no activo não corrente da entidade Subsidiária, S.A., um prédio rústico, mensurado por 500.000,00 €, cujo justo valor determinou em 1.000.000,00 €.

A entidade Subsidiária, S.A., tendo adoptado, para efeitos de mensuração após reconhecimento dos activos fixos tangíveis, o modelo de revalorização, reconheceu, em Junho do período N, no capital próprio, um excedente de revalorização, de valor igual a 250.000,00 €.

Para além disso, à data de relato do período N, determinou um resultado líquido do período de valor igual a 300.000,00 €.

À data de relato do período N, não estava evidenciada a possibilidade de existência de imparidade, relativamente ao investimento.

Em Março do período N+1, os accionistas da entidade Subsidiária, S.A. reunidos em assembleia geral, deliberaram a distribuição, sob a forma de dividendos, de valor igual a 50,00% do resultado líquido do período N.

PEDIDOS:

1. Determinação do valor do trespasse (*goodwill*), à data de aquisição do investimento
2. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em subsidiária, ocorridos durante o período N

3. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em subsidiária, ocorridos durante o período N+1

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 1

Pedido 1. Determinação do valor do trespasse (*goodwill*), à data de aquisição do investimento

De acordo com as disposições da alínea (b) do § 32 da NCRF 14 - "*Concentrações de Actividades Empresariais*", trespasse (*goodwill*) "*é o excesso do custo ... acima do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis*" da entidade participada.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Custo do investimento na entidade Subsidiária, S.A. = 5.000.000,00 €

Justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Subsidiária, S.A., à data de aquisição = 7.000.000,00 € + (1.000.000,00 € - 500.000,00 €) = 7.500.000,00 €

Interesse da entidade SNC, S.A. no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Subsidiária, S.A., à data de aquisição = 7.500.000,00 € * 60,00% = 4.500.000,00 €

Trespasse (*goodwill*) = Custo do investimento na entidade Subsidiária, S.A. - Interesse da entidade SNC, S.A. no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Subsidiária, S.A., à data de aquisição = 5.000.000,00 € - 4.500.000,00 € = 500.000,00 €

Pedido 2. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em subsidiária, ocorridos durante o período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela aquisição do investimento na entidade Subsidiária, S.A.	4111	12	5.000.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, por remissão do § 9 da NCRF 15 - *"Investimentos em Subsidiárias e Consolidação"*, *"pelo método da equivalência patrimonial, o investimento numa entidade é inicialmente reconhecido pelo custo"*.

Adicionalmente, de acordo com as disposições da alínea (a) do § 47 da NCRF 13, o *trespasse (goodwill)* *"é incluído na quantia escriturada do investimento"*, sendo proibida a sua amortização, não influenciando, por isso, a parte da entidade SNC, S.A. nos resultados da entidade Subsidiária, S.A..

Assim, considerando os dados disponíveis:

Custo do investimento = 5.000.000,00 €

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela parte no aumento no capital próprio da entidade Subsidiária, S.A., em consequência do excedente de revalorização	4111	5513	150.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, por remissão do § 9 da NCRF 15 - *"Investimentos em Subsidiárias e Consolidação"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... podem também ser necessários ajustamentos na quantia escriturada, para alterações no interesse proporcional ... resultantes de alterações no capital próprio ... que não tenham sido reconhecidas nos resultados ... Tais alterações incluem as resultantes da revalorização de activos fixos tangíveis ... A parte ... nessas alterações é reconhecida directamente no ... capital próprio"*.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Alteração (aumento) no capital próprio da entidade Subsidiária, S.A. não reconhecida(o) nos resultados = 250.000,00 €

Parte na alteração (aumento) no capital próprio da entidade Subsidiária, S.A. não reconhecida(o) nos resultados = 250.000,00 € * 60,00% = 150.000,00 €

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela parte nos resultados da entidade Subsidiária, S.A.	4111	7852	180.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, por remissão do § 9 da NCRF 15 - *"Investimentos em Subsidiárias e Consolidação"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... a quantia escriturada é aumentada ou diminuída para reconhecer a parte ... nos resultados ... depois da data da aquisição. A parte ... nos resultados ... é reconhecida nos resultados"*.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Variação no resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. = 300.000,00 € - 0,00 € = 300.000,00 €

Parte na variação no resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. = 300.000,00 € * 60,00% = 180.000,00 €

Pedido 3. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em subsidiária, ocorridos durante o período N+1

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela atribuição de dividendos pela entidade Subsidiária, S.A.	264	4111	90.000,00
Pelos lucros não atribuídos pela entidade Subsidiária, S.A.	59	5512	90.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, por remissão do § 9 da NCRF 15 - *"Investimentos em Subsidiárias e Consolidação"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... as distribuições recebidas ... reduzem a quantia escritura do investimento"*.

Adicionalmente, sempre que os lucros imputáveis excedem os lucros atribuídos, a diferença deverá ser reconhecida. (Notas de Enquadramento ao Código de Contas, SNC - Conta 5512 - *Ajustamentos em activos financeiros - Relacionados com o método da equivalência patrimonial - Lucros não atribuídos*)

Assim, considerando os dados disponíveis:

Resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. = 300.000,00 €

Parcela do resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. atribuída sob a forma de dividendos = $300.000,00 \text{ €} * 50,00\% = 150.000,00 \text{ €}$

Parcela do resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. não atribuída sob a forma de dividendos = $300.000,00 \text{ €} * 50,00\% = 150.000,00 \text{ €}$

Parte da entidade SNC, S.A. nos dividendos atribuídos = $150.000,00 \text{ €} * 60,00\% = 90.000,00 \text{ €}$

Lucros imputáveis = Parte na variação no resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. = $300.000,00 \text{ €} * 60,00\% = 180.000,00 \text{ €}$

Lucros atribuídos = 90.000,00 €

Lucros não atribuídos = Lucros imputáveis * Percentagem do resultado líquido do período N da entidade Subsidiária, S.A. não atribuída sob a forma de dividendos = $180.000,00 * 50,00\% = 90.000,00 \text{ €}$

CASO PRÁTICO 2

A entidade SNC, S.A., em Janeiro do período N, adquiriu, em Bolsa, com desembolso imediato, através de transferência bancária, por valor igual a 1.500.000,00 €, 25,00% das acções representativas do capital da entidade Associada, S.A., facto que lhe permitiu adquirir uma posição de influência significativa.

À data de aquisição, o resultado líquido estimado da entidade Associada, S.A. era igual a 0,00 €, sendo o valor do seu capital próprio igual a 5.000.000,00 €.

Contudo, a entidade SNC, S.A. identificou, à data de aquisição, no activo não corrente da entidade Associada, S.A., um prédio rústico, mensurado por 150.000,00 €, cujo justo valor determinou em 250.000,00 €.

A entidade Associada, S.A., tendo adoptado, para efeitos de mensuração após reconhecimento dos activos fixos tangíveis, o modelo de revalorização, reconheceu, em Julho do período N, no capital próprio, um decréscimo, de valor igual a 100.000,00 €, em excedente de revalorização, previamente, reconhecido.

Para além disso, à data de relato do período N, determinou um resultado líquido do período de valor igual a (100.000,00 €).

À data de relato do período N, não estava evidenciada a possibilidade de existência de imparidade, relativamente ao investimento.

Em Março do período N+1, os accionistas da entidade Associada, S.A. reunidos em assembleia geral, deliberaram a cobertura, através de entradas em dinheiro, do valor do resultado líquido do período N.

PEDIDOS:

1. Determinação do valor do *trespasse (goodwill)*, à data de aquisição do investimento
2. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em associada, ocorridos durante o período N

3. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em associada, ocorridos durante o período N+1

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 2

Pedido 1. Determinação do valor do trespasse (*goodwill*), à data de aquisição do investimento

De acordo com as disposições da alínea (b) do § 32 da NCRF 14 - "*Concentrações de Actividades Empresariais*", trespasse (*goodwill*) "*é o excesso do custo ... acima do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis*" da entidade participada.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Custo do investimento na entidade Associada, S.A. = 1.500.000,00 €

Justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Associada, S.A., à data de aquisição = 5.000.000,00 € + (250.000,00 € - 150.000,00 €) = 5.100.000,00 €

Interesse da entidade SNC, S.A. no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Associada, S.A., à data de aquisição = 5.100.000,00 € * 25,00% = 1.275.000,00 €

Trespasse (*goodwill*) = Custo do investimento na entidade Associada, S.A. - Interesse da entidade SNC, S.A. no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade Associada, S.A., à data de aquisição = 1.500.000,00 € - 1.275.000,00 € = 225.000,00 €

Pedido 2. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em associada, ocorridos durante o período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela aquisição do investimento na entidade Associada, S.A.	4112	12	1.500.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, *"pelo método da equivalência patrimonial, o investimento numa entidade é inicialmente reconhecido pelo custo"*.

Adicionalmente, de acordo com as disposições da alínea (a) do § 47 da NCRF 13, o *trespasse (goodwill)* *"é incluído na quantia escriturada do investimento"*, sendo proibida a sua amortização, não influenciando, por isso, a parte da entidade SNC, S.A. nos resultados da entidade Associada, S.A..

Assim, considerando os dados disponíveis:

Custo do investimento = 1.500.000,00 €

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela parte na redução no capital próprio da entidade Associada, S.A., em consequência do decréscimo no excedente de revalorização	5513	4112	25.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... podem também ser necessários ajustamentos na quantia escriturada, para alterações no interesse proporcional ... resultantes de alterações no capital próprio ... que não tenham sido reconhecidas nos resultados ... Tais alterações incluem as resultantes da revalorização de activos fixos tangíveis ... A parte ... nessas alterações é reconhecida directamente no ... capital próprio"*.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Alteração (redução) no capital próprio da entidade Associada, S.A. não reconhecida(o) nos resultados = 100.000,00 €

Parte na alteração (redução) no capital próprio da entidade Associada, S.A. não reconhecida(o) nos resultados = 100.000,00 € * 25,00% = 25.000,00 €

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela parte nos resultados da entidade Associada, S.A.	6852	4112	25.000,00

De acordo com as disposições do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... a quantia escriturada é aumentada ou diminuída para reconhecer a parte ... nos resultados ... depois da data da aquisição. A parte ... nos resultados ... é reconhecida nos resultados"*.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Variação no resultado líquido do período N da entidade Associada, S.A. = (100.000,00 €) - 0,00 € = (100.000,00 €)

Parte na variação no resultado líquido do período N da entidade Associada, S.A. = (100.000,00 €) * 25,00% = (25.000,00 €)

Pedido 3. Contabilização dos factos relevantes, na perspectiva da adopção do método da equivalência patrimonial, para mensuração de investimento em associada, ocorridos durante o período N+1

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela deliberação de cobertura do resultado líquido do período N da entidade Associada, S.A.	4112	264	25.000,00

De acordo com as disposições conjugadas das Notas de Enquadramento ao Código de Contas do SNC e do § 58 da NCRF 13 - *"Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas"*, *"pelo método da equivalência patrimonial ... a quantia escriturada é aumentada ... da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada"*.

Assim, considerando os dados disponíveis:

Resultado líquido do período N da entidade Associada, S.A. = (100.000,00 €)

Parcela do resultado líquido do período N da entidade Associada, S.A. atribuída sob a forma de cobertura de prejuízos, através de entradas em dinheiro = $100.000,00 \text{ €} * 25,00\% = 25.000,00 \text{ €}$

CASO PRÁTICO 3

A entidade SNC, Lda., proprietária de um terreno, adquirido em N-3, por 100.000,00 €, com intenção de arrendamento, adoptou como política contabilística, para efeitos de mensuração após reconhecimento, o modelo do justo valor, considerando estarem reunidos os requisitos dispostos no § 47 da NCRF 11.

Entre a data de aquisição e a data de relato do período N, o arrendamento do terreno gerou rendimentos, de valor igual a 5.000,00 €, em N-3, € 10.000,00 €, em N-2, 10.000,00 €, em N-2, e 10.000,00 €, em N.

À data de relato do período N, em resultado de valorização da responsabilidade de avaliador independente, profissionalmente qualificado, e experiente, o justo valor do terreno foi determinado em 150.000,00.

Posteriormente, no início de N+1, tendo cessado o contrato de arrendamento, a entidade decide passar a utilizar o terreno no desenvolvimento da sua actividade operacional, entendendo como justificada a relevação contabilística da alteração de uso.

PEDIDOS:

1. Contabilização relativa aos rendimentos gerados pelo terreno durante os períodos N-3, N-2, N-1 e N
2. Contabilização da valorização à data de relato do período N
3. Contabilização da alteração de uso ocorrida no período N+1

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 3

Pedido 1. Contabilização relativa aos rendimentos gerados pelo terreno durante os períodos N-3, N-2, N-1 e N

Rendimentos gerados pelo terreno durante o período N-3

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Rendimentos gerados	11 ou 12 ou 278	7873	5.000,00

Nota: Sem consideração dos efeitos do cumprimento da obrigação de retenção na fonte, relativamente a impostos sobre o rendimento.

Rendimentos gerados pelo terreno durante os períodos N-2, N-1 e N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Rendimentos gerados	11 ou 12 ou 278	7873	10.000,00

Nota: Sem consideração dos efeitos do cumprimento da obrigação de retenção na fonte, relativamente a impostos sobre o rendimento.

De acordo com as disposições da NCRF 20 - Rédito.

Pedido 2. Contabilização dos efeitos da valorização à data de relato do período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Revalorização do terreno	421	773	50.000,00

De acordo com as disposições do § 30 da NCRF 11, uma entidade deve escolher como sua política contabilística ou o modelo do justo valor ou o modelo do custo.

À luz das disposições do § 32 da NCRF 11, para a finalidade de mensuração (modelo do justo valor) ou para a finalidade de divulgação (modelo do custo), uma entidade deve determinar o justo valor de uma propriedade de investimento, preferencialmente, com base em valorização de um avaliador independente que tenha uma qualificação profissional relevante e reconhecida e que tenha experiência recente na localização e na categoria da propriedade de investimento que esteja a ser valorizada.

Adicionalmente, o § 37 da NCRF 11 prescreve que um ganho ou uma perda proveniente de uma alteração no justo valor de uma propriedade de investimento devem ser reconhecidos nos resultados do período em que ocorram.

Pedido 3. Contabilização dos efeitos da alteração de uso ocorrida no período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Alteração de uso do terreno	431	421	150.000,00

De acordo com as disposições da alínea (b) do § 59 da NCRF 11, a transferência de propriedade para investimento deve ser processada quando, e apenas quando, houver uma alteração de uso, evidenciada, neste caso, pelo começo de ocupação pela entidade.

Respeitando as disposições do § 62 da NCRF 11, o custo considerado para subsequente contabilização, de acordo com a NCRF 7 - Activos Fixos Tangíveis, deve ser o seu justo valor à data da alteração de uso.

CASO PRÁTICO 4

A entidade SNC, Lda., proprietária de uma construção, com intenção de arrendamento, adquirida em N-3, por 500.000,00 €, tendo sido estimados uma vida útil de 20 anos e um valor residual nulo, adoptou como política contabilística, para efeitos de mensuração após reconhecimento, o modelo do custo.

A entidade decidiu utilizar o método da linha recta, para efeitos de cálculo de depreciação, considerando depreciable a quantia total.

Considerando as imposições da NCRF 12 - Imparidade de Activos, à data de relato do período N, face a dados disponíveis, que indicavam a diminuição significativa do valor de mercado da construção, a entidade sujeitou a mesma a um teste de imparidade, tendo sido determinado o justo valor menos custos de vender, em € 350.000,00, e o valor de uso, em € 300.000,00.

PEDIDOS:

1. Contabilização dos efeitos do teste de imparidade à data de relato do período N
2. Contabilização da depreciação à data de relato do período N+1

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO 4

Pedido 1. Contabilização dos efeitos do teste de imparidade à data de relato do período N

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela perda por imparidade	6542	4292	50.000,00

Dados:

Valor do custo = 500.000,00 €

Depreciações acumuladas = $(500.000,00 \text{ €} / 20) * 4 \text{ anos} = 100.000,00 \text{ €}$

Quantia escriturada = Valor do custo - Depreciações acumuladas = $500.000,00 \text{ €} - 100.000,00 \text{ €} = 400.000,00 \text{ €}$

Quantia recuperável = Maior dos valores entre justo valor menos custos de vender e valor de uso = Justo valor menos custos de vender = $350.000,00 \text{ €}$

Assim, a entidade, no período N, deve reconhecer uma perda por imparidade de 50.000,00 €.

Por remissão do § 58 da NCRF 11 para a NCRF 7, e, em concreto, para o § 64, o qual remete para a NCRF 12 - Imparidade de Activos, a entidade procedeu à revisão da quantia escriturada da construção, à determinação da sua quantia recuperável e ao correspondente reconhecimento de perda por imparidade.

Pedido 2. Contabilização da depreciação à data de relato do período N+1

Descrição	Conta a débito	Conta a crédito	Valor (€)
Pela depreciação	6412	4282	21.875,00

Dados:

Quantia depreciable = Quantia escriturada à data de relato do período N = 350.000,00 €

Vida útil remanescente = 16 anos

Depreciação = Quantia depreciable / Vida útil remanescente = $21.875,00 \text{ €}$

De acordo com as disposições do § 7 da NCRF 12, após o reconhecimento de uma perda por imparidade, o valor da depreciação da propriedade de investimento deve ser ajustado nos períodos futuros, de modo a imputar a quantia escriturada revista do activo numa base sistemática durante a vida útil remanescente (§ 27, NCRF 12).

Assim, o valor da depreciação à data de relato do período N+1 reflecte os efeitos do reconhecimento da perda por imparidade, à data de relato do período N.