

Revisão das Normas Contabilísticas

PER 0113



Graça Azevedo e Jonas Oliveira

Novembro de 2013



Plano da Sessão

1 – Normalização Contabilística: enquadramento

2.1 – Demonstrações Financeiras

2.2 – Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas e Erros

2.3 – Ativos Intangíveis

2.4 – Ativos Tangíveis



Plano da Sessão

1 – Normalização Contabilística



Normalização Contabilística: enquadramento

1 – Normalização Contabilística: enquadramento

1.1 – As diretivas comunitárias

1.2 – O Regulamento (CE) n.º 1606/2002

1.3 – A Diretiva da Modernização

1.4 – O Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho

1.5 – O Decreto-Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro e o Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março.

1.6 – Os instrumentos de normalização contabilística

1.6.1 – Estrutura conceptual

1.6.2 – Bases para a apresentação das demonstrações financeiras

1.6.3 – Modelos das demonstrações financeiras

1.6.4 – Código de contas

1.6.5 – NCRF, NCRF-PE, NC-ME

1.6.6 – Normas interpretativas



As Diretivas Comunitárias

O processo de normalização contabilística, na Europa comunitária, foi efetuado essencialmente à base da emissão de Diretivas e Regulamentos.

Em matéria contabilística, as **Diretivas Comunitárias** mais relevantes emitidas foram:

- Diretiva 78/660/EEC, de 25 de Julho de 1978 (4ª Diretiva), modificada pelas:
 - ✓ Diretiva 1999/60/EC, de 17 de Junho de 1999;
 - ✓ Diretiva 2003/38/CE do Conselho de 13 de maio de 2003.
- Diretiva 83/349/EEC, de 13 de Junho 1983 (7ª Diretiva).
- Diretiva 86/635/EEC, de 8 de dezembro de 1986 (setor financeiro).
- Diretiva 91/674/EEC, de 19 de dezembro de 1991 (setor segurador)



As Diretivas Comunitárias

Em 1995 a Comissão Europeia publicou o documento “Uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional (COM 95(508)PT” onde declara a sua intenção de intervir no processo de harmonização internacional, em conjunto com o IASC.

Para este desiderato, deveria garantir que as IAS, presentes e futuras, estivessem em conformidade com as Diretivas Comunitárias.

Em 2000 a Comissão Europeia publicou o documento “Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas – COM(2000)359PT”, onde um conjunto de ações concretas a desenvolver para a prossecução dos objetivos de harmonização internacional.



As Diretivas Comunitárias

O principal aspeto de **desconformidade** entre as IAS e as Diretivas Comunitárias relacionava-se com o conceito de **justo valor**.

Razões que justificaram as alterações das 4^a e 7^a Diretivas, pela Diretiva 2001/65/EC, do Parlamento e do Conselho, de 27 de setembro de 2001, quanto a critérios de valorimetria aplicáveis às contas anuais e consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras.

A partir deste momento, as diretivas comunitárias tornaram-se compatíveis com determinadas IAS, nomeadamente, IAS 39, IAS 40 e IAS 41.



O Regulamento n.º 1606/2002

O segundo passo da estratégia comunitária, tomou forma com a publicação do Regulamento (CE) n.º 1606/2002.

Este Regulamento **impôs** a adoção das IAS/IFRS, pelas empresas com valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado da União Europeia e que elaboram contas consolidadas, na data de **1 de Janeiro de 2005**.

A aceitação das IAS/IFRS no seio da União Europeia é feito por *endorsement*:

- ✓ Regulamento (CE) n.º 1725/2003, de 29 de setembro, e posteriores modificações.
- ✓ Regulamento (CE) n.º 1126/2008, de 3 de novembro, e posteriores modificações (revoga o Reg. 1725/2003 e consolida o texto das IAS/IFRS adoptadas).



A Diretiva da Modernização

O terceiro passo da estratégia comunitária, consumou-se na publicação da Diretiva 2003/51/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de junho (**Diretiva da Modernização**).

Esta diretiva alterou as 4^a e 7^a Diretivas, assim como as Diretivas do setor financeiro e segurador, tendo sido transposta para a ordem jurídica Portuguesa pelo Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, com alterações ao nível:

- ✓ Código das Sociedades Comerciais: relatório (consolidado) de gestão
- ✓ Da Certificação Legal de Contas;
- ✓ Atualização do conceito de provisão;



A Diretiva da Modernização

O artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 35/2005 previu que as restantes entidades (que não as indicadas no art.º 11.º) que elaboram contas consolidadas, ou como tal integradas num grupo económico que o façam, podiam também fazê-lo, de forma opcional, caso fossem objeto de certificação legal de contas.

É a disposição que verdadeiramente transpõe o exercício da opção do artigo 5.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002.

Em 5 de Julho de 2007, a Comissão de Normalização Contabilística apresentou ao Governo uma proposta do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que visava substituir o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e as Diretrizes Contabilísticas (DC) e que se encontrava em perfeita harmonia com as IAS/IFRS emitidas pelo IASB, tal como adotadas pela União Europeia.



O DECRETO LEI N.º 158/2009

O SNC foi publicado através do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, tendo revogado o POC e as DC, sendo de **aplicação obrigatória** pelas seguintes entidades:

- ✓ Sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- ✓ Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- ✓ Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- ✓ Empresas públicas;
- ✓ Cooperativas;
- ✓ Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico.



O DECRETO LEI N.º 158/2009

ENTIDADES SUJEITAS AO SNC

Contas Consolidadas					
Com valores admitidos à negociação *	Sem valores admitidos à negociação <i>Sujeitas a CLC</i>	Outras	Com valores admitidos à negociação* não incluídas no âmbito das consolidadas	Incluídas no âmbito das consolidadas obrigadas ou que optaram pelas NIC <i>Sujeitas a CLC</i>	Outras
NIC OBRIG.	NIC OPÇÃO	SNC OBRIG.	NIC OBRIG.	NIC OPÇÃO	SNC OBRIG.
Regulamento 1606/2002	DL 158/2009	DL 158/2009	Regulamento CMVM 11/2005	DL 158/2009	DL 158/2009

A opção tem carácter global e por um período mínimo de 3 exercícios

Fonte: Carvalho, 2012



O DECRETO LEI N.º 158/2009

O SNC estabelece dois níveis de enquadramento:

- ✓ SNC modelo geral; e
- ✓ Regime específico aplicável às Pequenas Entidades.

As entidades abrangidas pelo SNC incluem:

- ✓ As entidades que não se encontram abrangidas pela Norma Contabilística de Relato Financeiro das Pequenas Entidades (NCRF-PE);
- ✓ As entidades que se encontram abrangidas pela Norma Contabilística de Relato Financeiro das Pequenas Entidades (NCRF-PE), mas não optem pela sua aplicação;
- ✓ As entidades que não aplicam as IAS/IFRS ao abrigo do Regulamento 1606/2002/CE.



O DECRETO LEI N.º 158/2009

Dispensa da aplicação do SNC-modelo geral:

- as entidades que, exercendo a título individual qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola, não realizem na média dos 3 últimos anos um volume de negócios superior a 150.000 €.

As entidades aplicarão a NCRF-PE, com as condições:

- Salvo quando sujeitas a CLC, não ultrapassem 2 dos 3 limites seguintes:
 - ✓ Total de balanço: 1.500.000 €;
 - ✓ Total de vendas líquidas e outros rendimentos: 3.000.000 €;
 - ✓ Número de trabalhadores: 50.



O Decreto-Lei n.º 35/2010; e O Decreto-Lei n.º 36-A/2011

A Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro, instituiu o regime especial simplificado nas normas e informações contabilísticas aplicáveis às microentidades.

O Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, aprovou o RNC-ME.

O RNC-ME aplica-se a quem, à data do balanço não ultrapasse 2 dos 3 limites:

- Total do balanço: 500.000 €;
- Volume de negócios líquido: 500.000 €; e
- Número médio de empregados no período: 5.



O Decreto-Lei n.º 35/2010; e O Decreto-Lei n.º 36-A/2011

As entidade que aplicam o RNC-ME ficam dispensadas da aplicação do SNC, salvo:

- Razões legais e estatutárias estejam sujeitas a CLC; ou
- Integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas.

Note-se que RNC-ME é um regime distinto do SNC. Contudo, o RNC-ME está baseado no SNC, permitindo:

- Comunicabilidade vertical, perante alterações de dimensão e, consequentemente, diferentes exigências de relato financeira.

SNC- modelo geral		NCRF-PE		RNC-ME	
		Estrutura conceptual (Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)			
		Termos e definições (Incluídos em cada NCRF)		(Aviso 15654/2009, de 7 de setembro)	
		Bases para a apresentação das demonstrações financeiras (Anexo ao DLn.º 158/2009, de 13 de julho)		(Anexo ao DL 36-A/2011, de 9 de março)	
		Norma contabilística aplicável (Aviso 15655/2009, de 7 de setembro – NCRFs)		(Aviso 15654/2009, de 7 de setembro – NCRF-PE)	
				(Aviso 6726-A/2011, de 14 de março – RNC-ME)	
		Código de contas (Portaria 1011/2009, de 9 de setembro)		(Portaria 107/2011, de 14 de março)	
		Modelos das demonstrações financeiras (Portaria 986/2009, de 7 de setembro)		(Portaria 104/2011, de 14 de março)	
Balanço DR por naturezas Demonstração das alterações no CP Demonstração dos fluxos de caixa Anexo		Modelos reduzidos: Balanço DR por naturezas Anexo		Modelos-ME: Balanço DR por naturezas Anexo	
Normas Interpretativas				Norma Interpretativa - ME	

Fonte: Adaptado de Almeida *et al.* (2011)



Instrumentos de Normalização Contabilística

Estrutura Conceptual trata de um conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes que, não constituindo uma norma propriamente dita, assume-se como referencial de todo o sistema.

Bases para a apresentação de demonstrações financeiras indicam as regras sobre o que constitui e a que princípios essenciais deve obedecer um conjunto completo de demonstrações financeiras.

Modelos de demonstrações financeiras, consagram modelos padronizados de mapas financeiros com o intuito de harmonizar a apresentação da informação financeira.



Instrumentos de Normalização Contabilística

Código de contas, traduzido numa estrutura codificada e uniforme de contas, que visa acautelar as necessidades dos distintos utentes, privados e públicos, e alimentar o desenvolvimento de plataformas e bases de dados particulares e oficiais.

Normas contabilísticas de relato financeiro, a **NCRF-PE** e a **NC-ME**, contemplam os critérios de reconhecimento, mensuração, divulgação e apresentação para os mais diversos eventos.

Normas interpretativas e as **NI-ME** visam esclarecer, sempre que as circunstâncias o justifiquem, assim como orientar, o conteúdo dos restantes instrumentos que integram o SNC ou o RNC-ME.



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Objetivo das demonstrações financeiras: proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas conforme referido na EC (§. 12).

- **Posição financeira:** balanço;
- **Desempenho:** demonstração dos resultados;
- **Alterações na posição financeira:** por exemplo, demonstração das alterações nos capitais próprios



Estrutura Conceptual

Pressupostos basilares:

- Regime do acréscimo (periodização económica);
- Continuidade.

Características qualitativas:

- Compreensibilidade;
- Relevância (representação fidedigna, substância sob a forma, neutralidade, prudência, e plenitude);
- Fiabilidade; e
- Compreensibilidade

Constrangimentos: tempestividade, balanceamento entre benefício e custo, balanceamento entre características qualitativas



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Elementos das Demonstrações Financeiras:

- **Ativo:** “recurso controlado pela empresa como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a empresa benefícios económicos futuros.”
- **Passivo:** “obrigação presente de empresa proveniente de acontecimentos passados, da liquidação da qual se espera que resulte um exfluxo de recurso da empresa incorporando benefícios económicos.”
- **Capital Próprio:** “interesse residual nos ativos da empresa depois de deduzir todos os passivos.”



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Elementos das Demonstrações Financeiras:

- **Rendimentos:** “aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de influxos ou aumentos de ativos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos no capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no capital próprio.” (EC, §. 69):
 - ✓ **Réditos:** “provêm do decurso das atividades correntes (ou ordinárias) de uma entidade” (EC, §. 72).
 - ✓ **Ganhos:** “itens que satisfaçam a definição de rendimentos e podem, ou não porvir no decurso das atividades correntes (ou ordinárias) de uma entidade” (EC, §. 73).



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Elementos das Demonstrações Financeiras:

- **Gastos:** “diminuições nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de exfluxos ou deperecimentos de ativos ou na incorrência de passivos que resultem em diminuições do capital próprio, que não sejam as relacionadas com distribuições aos participantes no capital próprio” (EC, §. 69):
 - ✓ **Gastos:** que resultem do decurso das atividades correntes (ou ordinárias” de uma entidade” (EC, §. 76).
 - ✓ **Perdas:** itens que satisfaçam a definição de gastos e podem, ou não, surgir no decurso das atividades ordinárias da entidade” (EC, §. 77).



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Reconhecimento dos Elementos das Demonstrações Financeiras:

➤ Critério geral de reconhecimento (EC, §. 81):

- Um item que satisfaça a definição de uma classe deve ser reconhecido se:
 - ✓ For provável que qualquer benefício económico futuro associado com o item fluirá para, ou de, a entidade; e
 - ✓ O item tiver um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Mensuração dos Elementos das Demonstrações Financeiras:

➤ Bases de mensuração (EC, §. 98):

- Custo histórico;
- Custo corrente;
- Valor realizável;
- Valor presente;
- Justo valor.



Estrutura Conceptual

(Aviso 15652/2009, de 7 de setembro)

Conceitos de Capital e Manutenção do Capital (EC, §§. 100-108):

- **Capital financeiro:** “capital é sinónimo de ativos líquidos ou de capital próprio da empresa.”
- **Capital físico:** “capital é visto como a capacidade produtiva da entidade.”
- **Manutenção do capital financeiro:** “lucro só é obtido se a quantia financeira (...) dos ativos líquidos no fim do período exceder a quantia financeira (...) dos ativos líquidos no começo do período (...)”
- **Manutenção do capital físico:** “lucro é obtido se a capacidade física produtiva (...) da entidade(...) no fim do período exceder a capacidade física produtiva no começo do período (...)”



Bases para a Apresentação das Demonstrações Financeiras

Um conjunto completo de Demonstrações Financeiras deve obedecer aos seguintes princípios essenciais (Anexo ao DL n.º 158/2009 e Anexo ao DL n.º 36-A/2011):

- **Continuidade:** as demonstrações financeiras ser preparadas no pressuposto da entidade em continuidade;
- **Regime de acréscimo:** elementos das demonstrações financeiras devem ser reconhecidos quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimento;
- **Consistência de apresentação:** a apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro



Bases para a Apresentação das Demonstrações Financeiras

Um conjunto completo de Demonstrações Financeiras deve obedecer aos seguintes princípios essenciais:

- **Materialidade e agregação:** cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras.
- **Compensação:** os ativos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados.
- **Informação comparativa:** deve ser divulgada informação comparativa com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras



Modelos de Demonstrações Financeiras

Conjunto completo de demonstrações financeiras (Portaria 986/2009, de 7 de setembro):

SNC modelo geral:

- Balanço;
- Demonstração dos Resultados por natureza;
- Demonstração das alterações no capital próprio;
- Demonstração dos fluxos de caixa;
- Anexo

Pode, **adicionalmente**, ser apresentada uma Demonstração dos Resultados por funções.



Modelos de Demonstrações Financeiras

Conjunto completo de demonstrações financeiras (Portaria 986/2009, de 7 de setembro):

Entidades que apliquem a NCRF-PE:

- Balanço, modelo reduzido;
- Demonstração dos Resultados por naturezas, modelo reduzido;
- Anexo, modelo reduzido.

Estas entidades ficam dispensadas de apresentar a Demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa.



Modelos de Demonstrações Financeiras

Conjunto completo de demonstrações financeiras (Portaria 104/2011, de 14 de março):

Entidades que apliquem a NC-ME:

- Balanço – modelo para microentidades;
- Demonstração dos Resultados por naturezas – modelo para microentidades;
- Anexo – modelo para microentidades.



Código de Contas

As entidade sujeitas ao SNC modelo geral e aquelas que apliquem a NCRF-PE adotam:

- O quadro síntese de contas;
- O código de contas (lista codificada de contas); e
- As notas de enquadramento;

publicadas na Portaria 1011/2009, de 9 de setembro.

As entidade sujeitas ao RNC-ME adotam:

- O quadro síntese de contas;
- O código de contas (lista codificada de contas); e
- As notas de enquadramento;

Publicadas na Portaria 107/2011, de 14 de março.



NCRF, NCRF-PE, NC-ME

SNC					ME	
SNC modelo geral			PE			
NCRF	Título	Fonte				
1	Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras	IAS 1	✓	§. 4	✓	§. 4
2	Demonstração dos Fluxos de Caixa	IAS 7				
3	Adoção pela primeira vez das NCRF	IFRS 1	✓	§. 5	✓	§. 5
4	Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros	IAS 8	✓	§. 6	✓	§. 6
5	Divulgações de Partes Relacionadas	IAS 24				
6	Ativos Intangíveis	IAS 28	✓	§. 8	✓	§. 8
7	Ativos Fixos Tangíveis	IAS 16	✓	§. 7	✓	§. 7
8	Ativos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas	IFRS 5				
9	Locações	IAS 17	✓	§. 9	✓	§. 9
10	Custos de Empréstimos Obtidos	IAS 23	✓	§. 10	✓	§. 10
11	Propriedades de Investimento	IAS 40				
12	Imparidade de Ativos	IAS 36				
13	Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas	IAS 28/31				
14	Concentrações de Atividades Empresariais	IFRS 3				



NCRF, NCRF-PE, NC-ME

SNC					ME	
SNC modelo geral			PE			
NCRF	Título	Fonte				
15	Investimentos em Subsidiárias e Consolidação	IAS 27				
16	Exploração e Avaliação de Recursos Minerais	IFRS 6				
17	Agricultura	IAS 41				
18	Inventários	IAS 2	✓	§. 11	✓	§. 11
19	Contratos de Construção	IAS 11				
20	Rédito	IAS 20	✓	§. 12	✓	§. 12
21	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IAS 37	✓	§. 13	✓	§. 13
22	Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo	IAS 20	✓	§. 14	✓	§. 14
23	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio	IAS 21	✓	§. 15	✓	§. 15
24	Acontecimentos Após a Data do Balanço	IAS 10				
25	Impostos sobre o Rendimento	IAS 12	✓	§. 16	✓	§. 16
26	Matérias Ambientais	----				
27	Instrumentos Financeiros	IAS 32/39 IFRS 7	✓	§. 17	✓	§. 17
28	Benefícios dos Empregados	IAS 19	✓	§. 18	✓	§. 18



Normas Interpretativas

As entidade sujeitas ao SNC modelo geral e aquelas que apliquem a NCRF-PE aplicam as seguintes normas interpretativas emitidas:

- NI 1: “Consolidação – entidades de finalidades especiais”
- NI 2: “Uso de técnicas de valor presente para mensurar o valor de uso”

(Aviso n.º 15653/2009, de 7 de setembro)



PLANO DA SESSÃO

2.1 – Demonstrações Financeiras



Demonstrações Financeiras

Modelos de Demonstrações financeiras – SNC modelo geral:

Anexo I

Modelos de Demonstrações financeiras – Pequenas entidades:

Anexo II

Modelos de Demonstrações financeiras – Microentidades:

Anexo III



PLANO DE SESSÃO

2.2 – Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas e Erros



Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas e Erros

2.2 Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas e erros

2.2.1 SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.2.1.1 Alterações nas Políticas Contabilísticas

2.2.1.2 Alterações nas Estimativas Contabilísticas

2.2.1.3 Correções de Erros

2.2.2 NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.2.2.1 Seleção e aplicação de políticas contabilísticas

2.2.2.2 Aplicação retrospectiva das alterações nas políticas contabilísticas e nas correções de erros de períodos anteriores

2.2.2.3 Divulgações

2.2.3 Aspetos fiscais



NCRF 4 – modelo geral

2.2.1 Mensuração, reconhecimento e divulgação

Esta norma tem **dois objetivos**:

- Prescrever os critérios de seleção e aplicação das políticas contabilísticas;
- Prescrever o tratamento contabilístico e divulgação das alterações nas políticas contabilísticas, nas alterações nas estimativas contabilísticas e nas correções de erros de períodos anteriores.



NCRF 4 – modelo geral

Conceitos e Tipologia

Política contabilística: “são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicos aplicados por uma entidade na preparação e apresentação de demonstrações financeiras” (NCRF 4, §. 5).

Exemplos de políticas contabilísticas:

- O método de custeio das saídas de inventários: custo médio, FIFO.
- O método de depreciação aplicável aos ativos depreciables: método da linha reta, método do saldo decrescente e o método das unidades de produção.
- A capitalização dos juros de financiamento.



NCRF 4 – modelo geral

Conceitos e Tipologia

A aplicação de uma política contabilística para transações e eventos que difiram substancialmente daqueles que ocorreram anteriormente

A aplicação de uma política contabilística para transações e eventos que não ocorreram anteriormente

**NÃO SÃO
ALTERAÇÕES DE POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS**



NCRF 4 – modelo geral

Conceitos e Tipologia

Alterações de estimativas: são ajustamentos “na quantia escriturada de um ativo ou de um passivo, (...) resultante de novas informações ou novos desenvolvimentos” não existentes à data da preparação das demonstrações financeiras (NCRF 4, §. 5).

Exemplos de alterações de estimativas:

- Débitos incobráveis (de Contas a Receber);
- Obsolescência de inventários;
- Justo valor dos ativos e passivos financeiros;
- A vida útil de ativos depreciables;
- Obrigações respeitantes a garantias.



NCRF 4 – modelo geral

Conceitos e Tipologia

Erros: são “omissões, e declarações incorretas nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores, decorrentes da falta de uso, ou uso incorreto, de informação fiável” existente à data da preparação dessas demonstrações financeiras (NCRF 4, §. 5).

Exemplos de erros:

- Efeitos de erros matemáticos;
- Erros na aplicação de políticas contabilísticas;
- Descuidos ou interpretações incorretas de factos;
- Fraude.

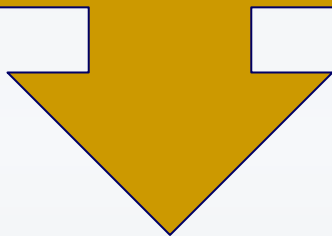


NCRF 4 – modelo geral

Conceitos e Tipologia

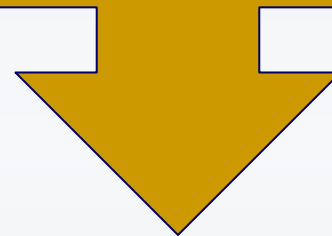
ERROS MATERIAIS,

se puderem, individualmente ou coletivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes, tomadas com base nas demonstrações financeiras.
(NCRF 4, §. 5)



ERROS IMATERIAIS,

mas feitos intencionalmente.
(NCRF 4, §. 36).



TIPOS DE ERROS



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

Políticas contabilísticas

Critérios de seleção das políticas contabilísticas

- ✓ NCRF ou interpretação com tratamento específico.
- ✓ NCRF ou interpretação com tratamentos para assuntos similares.
- ✓ Adoção de juízos de valor, de acordo com a Estrutura Conceptual

Critérios de aplicação de novas políticas contabilísticas

- ✓ Aplicação prospetiva
- ✓ Aplicação retrospectiva



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

Aplicação Prospetiva

Aplicação da nova política contabilística a transações, outros acontecimentos e condições, que ocorram após a data em que a política seja alterada; e o reconhecimento do efeito da alteração na estimativa contabilística nos períodos corrente e futuro afetados pela alteração.

Aplicação Retrospectiva

A nova política é aplicada a transações, outros acontecimentos e condições, ajustando o saldo de abertura de cada componente do capital próprio afetado para o período anterior mais antigo apresentado e as outras quantias comparativas divulgadas para cada período anterior como se essa política tivesse sido sempre aplicada.

Através de Resultados
Transitados



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

ALTERAÇÕES DE POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

NORMATIVA

Decorrente da exigência estabelecida por uma norma ou interpretação na aplicação de uma nova política contabilística no tratamento de uma transação e evento.

Aplicação das **DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS** da norma ou interpretação

Na ausência de disposições transitórias:
APLICAÇÃO RETROSPETIVA

VOLUNTÁRIA

Decorrente da alteração voluntária de uma política contabilística, com o objetivo de prestar informação mais relevante e fiável sobre a realidade das transações e eventos.

APLICAÇÃO RETROSPETIVA

APLICAÇÃO RETROSPETIVA: aplicável até ao ponto em que seja impraticável determinar os efeitos específicos de um período e/ou o efeito cumulativo da

alteração



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

DIVULGAÇÕES

ALTERAÇÃO NORMATIVA

O título da norma ou da interpretação

A natureza da alteração na política contabilística.

A quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que isso seja praticável.

ALTERAÇÃO VOLUNTÁRIA

A natureza da alteração na política contabilística

As razões de a nova política contabilística fornecer informação fiável e mais relevante

A quantia do ajustamento para o período corrente e cada período anterior apresentado, até que seja praticável

A quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até praticável.



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

CASO PRÁTICO I

A empresa XPTO, SA, foi constituída no ano N-2. No ano da constituição definiu como método de depreciação para os equipamentos básicos o método da linha reta. Dois anos após a sua constituição, a empresa decidiu alterar o método de depreciação para o método do saldo decrescente. O motivo inerente à alteração na política contabilística relaciona-se com o facto de a nova política proporcionar informação financeira mais fiável e mais relevante sobre a posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade.



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

Informações existentes:

Custo inicial do equipamento	50.000 €
Período de vida útil	5 anos
Depreciação praticada em 31/12/N-2	10.000 €
Depreciação praticada em 31/12/N-1	10.000 €

Em 31/12/N-1 apresentou as seguintes demonstrações financeiras (com comparativos até 31/12/N-2), mas a data de autorização para sua emissão ocorreu em 31/03/N+1:

BALANÇO (valores em €)		31/12/N	31/12/N-1	31/12/N-2
ACTIVO				
Ativo não corrente				
Ativos fixos tangíveis		20.000	30.000	40.000
Activos correntes				
Inventários		30.000	22.500	20.000
Clientes		17.750	15.000	11.000
EOEP		2.500	2.000	0
Diferimentos		7.000	5.000	5.000
Caixa e depósitos bancários		15.000	12.000	10.000
Total do ativo		92.250	86.500	86.000
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO				
Capital próprio				
Capital realizado		40.000	40.000	40.000
Reservas		33.750	18.750	0
Resultados transitados				
Resultado líquido do período		8.250	15.000	18.750
Total do capital próprio		82.000	73.750	58.750
PASSIVO				
Passivo não corrente				
Financiamentos obtidos		0	0	5.000
Passivo corrente				
Fornecedores		1.750	5.000	8.000
EOEP		3.000	5.000	6.250
Diferimentos		2.000	1.500	3.000
Outras contas a pagar		3.500	1.250	5.000
Total do passivo		10.250	12.750	27.250
Total do capital próprio e passivo		92.250	86.500	86.000



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS (valores em €)

	31/12/N	31/12/N-1	31/12/N-2
Vendas e serviços prestados	1.000.000	950.000	855.000
Variação da produção	7.500	2.500	20.000
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	590.000	528.000	480.000
Fornecimentos e serviços externos	200.000	210.000	189.000
Gastos com pessoal	150.000	140.000	126.000
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	5.000	2.000	1.800
Outros rendimentos e ganhos	3.000	4.000	3.600
Outros gastos e perdas	25.000	20.000	23.000
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	40.500	56.500	58.800
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	10.000	10.000	10.000
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	30.500	46.500	48.800
Juros e rendimentos similares obtidos	0	2.000	1.800
Juros e gastos similares suportados	16.000	28.500	25.600
Resultado antes de impostos	14.500	20.000	25.000
Imposto sobre o rendimento do período	6.250	5.000	6.250
Resultado líquido do período	8.250	15.000	18.750



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

A alteração na política contabilística foi **voluntária**. Logo, os efeitos da sua alteração terão que ser tratados **retrospectivamente**. Recálculo dos valores da depreciação:

Período	Quantia escriturada no início do período	Quociente de depreciação	Depreciação do período	Depreciação acumulada
N-2	50.000 €	5/15	16.667 €	16.667 €
N-1	33.333 €	4/15	13.333 €	30.000 €
N	20.000 €	3/15	10.000 €	40.000 €
N+1	10.000 €	2/15	6.667 €	46.667 €
N+2	3.333 €	1/15	3.333 €	50.000 €



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

A NCRF 4 (§. 19) refere que na aplicação retrospectiva a entidade deve **ajustar o saldo de abertura** de cada componente do capital próprio afetado para o período anterior mais antigo apresentado e as outras quantias comparativas divulgadas para cada período anterior apresentado **como se a nova política tivesse sido sempre aplicada**. Analisando os efeitos específicos dos períodos anteriores e do efeito cumulativo no início do período corrente:

	Balanço	
	Depreciações acumuladas	Resultados retidos
Efeito específico em N-2	+ 6.667 €	+ 6.667 €
Efeito específico em N-1	+ 3.333 €	+ 3.333 €
Efeito cumulativo no início de N	+ 10.000 €	+ 10.000 €



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Lançamento de ajustamento no período corrente seria:

Pelo ajustamento no período corrente

56	Resultados transitados	10.000 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Depreciações acumuladas		
4383	Equipamento básico		10.000 €

Pelo gasto de depreciação do período N

64	Gastos de depreciação e de amortização		
642	Ativos fixos tangíveis		
6423	Equipamento básico	10.000 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Depreciações acumuladas		
4383	Equipamento básico		10.000 €



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

As demonstrações financeiras de 31/12/N e os comparativos viriam:

BALANÇO (valores em €)	31/12/N	31/12/N-1	31/12/N-2
ACTIVO			
Ativo não corrente			
Ativos fixos tangíveis	10.000	20.000	33.333
Activos correntes			
Inventários	30.000	22.500	20.000
Clientes	17.750	15.000	11.000
EOEP	2.500	2.000	0
Difereimentos	7.000	5.000	5.000
Caixa e depósitos bancários	15.000	12.000	10.000
Total do ativo	82.250	76.500	79.333
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado	40.000	40.000	40.000
Reservas	33.750	18.750	0
Resultados transitados	-10.000	-6.667	0
Resultado líquido do período	8.250	11.667	12.083
Total do capital próprio	72.000	63.750	52.083
PASSIVO			
Passivo não corrente			
Financiamentos obtidos	0	0	5.000
Passivo corrente			
Fornecedores	1.750	5.000	8.000
EOEP	3.000	5.000	6.250
Diferimentos	2.000	1.500	3.000
Outras contas a pagar	3.500	1.250	5.000
Total do passivo	10.250	12.750	27.250
Total do capital próprio e passivo	82.250	76.500	79.333



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS (valores em €)	31/12/N	31/12/N-1	31/12/N-2
Vendas e serviços prestados	1.000.000	950.000	855.000
Variação da produção	7.500	2.500	20.000
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	590.000	528.000	480.000
Fornecimentos e serviços externos	200.000	210.000	189.000
Gastos com pessoal	150.000	140.000	126.000
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	5.000	2.000	1.800
Outros rendimentos e ganhos	3.000	4.000	3.600
Outros gastos e perdas	25.000	20.000	23.000
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	40.500	56.500	58.800
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	10.000	13.333	16.667
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	30.500	43.167	42.133
Juros e rendimentos similares obtidos	0	2.000	1.800
Juros e gastos similares suportados	16.000	28.500	25.600
Resultado antes de impostos	14.500	16.667	18.333
Imposto sobre o rendimento do período	6.250	5.000	6.250
Resultado líquido do período	8.250	11.667	12.083



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

EFEITOS DA ALTERAÇÃO NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS

APLICAÇÃO PROSPETIVA

Resultados do período da alteração ou do período da alteração e futuros

DIVULGAÇÕES

A natureza e a quantia de uma alteração numa estimativa contabilística que tenha um efeito no período corrente ou no período corrente e futuros;

Divulgar a impraticabilidade de quantificação da quantia do efeito em futuros períodos.



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

CASO PRÁTICO II

A empresa XPTO, SA em 31 de dezembro de N-1 efetuou a estimativa para férias e subsídio de férias com base na folha de remunerações do mês de dezembro. Nesta estimativa não foram tidos em conta os aumentos salariais ocorridos em fevereiro de N, pelo que originou um diferencial de 1.238 € entre o valor estimado em 31/12/N-1 e o valor processado e pago em julho de N.



NCRF 4 – modelo geral

Alteração nas Políticas Contabilísticas

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Esta situação configura uma alteração de estimativa. Logo, o efeito da sua alteração deve ser tratado **prospectivamente**, incluindo-o nos resultados do período de alteração. Em julho de N o lançamento seria:

Pela alteração na estimativa			
63	Gastos com o pessoal		
632	Remunerações do pessoal	1.000 €	
635	Encargos sobre remunerações	238 €	
23	Pessoal		
231	Remunerações a pagar		
2312	Ao pessoal		1.238 €



NCRF 4 – modelo geral

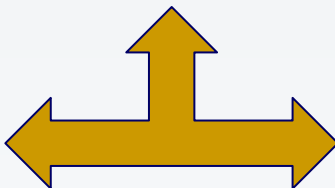
Erros

ERROS MATERIAIS DE PERÍODOS ANTERIORES

APLICAÇÃO RETROSPETIVA

No primeiro conjunto de demonstrações financeiras autorizadas para emissão após a sua descoberta

Reexpressão das quantias comparativas para o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s) em que tenha ocorrido o erro



Se ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, reexpressão dos saldos de abertura dos ativos, passivos e situação líquida para o período anterior mais antigo apresentado.

REEXPRESSÃO RETROSPETIVA corresponde à correção do reconhecimento, da mensuração e divulgação das quantias dos elementos das demonstrações financeiras, como se o erro de períodos anteriores nunca tivesse ocorrido.



NCRF 4 – modelo geral

Erros

Requisitos de divulgação:

- A natureza do erro de um período anterior;
- A quantia de correção para cada período anterior apresentado, sempre que possível;
- A quantia da correção no início do período anterior mais antigo apresentado;
- A descrição das circunstâncias justificativas da impossibilidade de efetuar a reexpressão retrospectiva, indicando como e desde quando o erro foi corrigido.



NCRF 4 – modelo geral

Erros

CASO PRÁTICO III

Considere as demonstrações financeiras da XPTO após a aplicação retrospectiva à alteração na política contabilística. Em N-1 a empresa XPTO foi multada pela Autoridade para as Condições do Trabalho por incumprimento das condições de segurança no local de trabalho no montante de 10.000 €. O pagamento apenas foi reconhecido em N e registado em Outros Gastos e Perdas.



NCRF 4 – modelo geral

Erros

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Esta situação configura um **erro** de período anterior, que não pode afetar os resultados do período em que seja descoberto. O tratamento deve ser **retrospectivo**,

Pelo ajustamento no ano N			
56	Resultados transitados	10.000 €	
68	Outros gastos e perdas		
6888	Outros não especificados		10.000 €



NCRF 4 – modelo geral

Erros

BALANÇO	31/12/N	31/12/N-1
ACTIVO		
Ativo não corrente		
Ativos fixos tangíveis	10.000	20.000
Activos correntes		
Inventários	30.000	22.500
Clientes	17.750	15.000
EOEP	2.500	2.000
Difereimentos	7.000	5.000
Caixa e depósitos bancários	15.000	12.000
Total do ativo	82.250	76.500
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		
Capital próprio		
Capital realizado	40.000	40.000
Reservas	33.750	18.750
Resultados transitados	-20.000	-6.667
Resultado líquido do período	18.250	1.667
Total do capital próprio	72.000	53.750
PASSIVO		
Passivo não corrente		
Financiamentos obtidos	0	0
Passivo corrente		
Fornecedores	1.750	5.000
EOEP	3.000	5.000
Diferimentos	2.000	1.500
Outras contas a pagar	3.500	11.250
Total do passivo	10.250	22.750
Total do capital próprio e passivo	82.250	76.500



NCRF 4 – modelo geral

Erros

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS	31/12/N	31/12/N-1
Vendas e serviços prestados	1.000.000	950.000
Variação da produção	7.500	2.500
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	590.000	528.000
Fornecimentos e serviços externos	200.000	210.000
Gastos com pessoal	150.000	140.000
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	5.000	2.000
Outros rendimentos e ganhos	3.000	4.000
Outros gastos e perdas	15.000	30.000
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	50.500	46.500
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	10.000	13.333
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	40.500	33.167
Juros e rendimentos similares obtidos	0	2.000
Juros e gastos similares suportados	16.000	28.500
Resultado antes de impostos	24.500	6.667
Imposto sobre o rendimento do período	6.250	5.000
Resultado líquido do período	18.250	1.667



NCRF-PE e NCRF-ME

As grandes diferenças entre o SNC modelo geral e a NCRF-PE e a NC-ME, resumem-se aos seguintes aspetos:

- Seleção e aplicação de políticas contabilísticas;
- Aplicação retrospectiva das alterações nas políticas contabilísticas e nas correções de erros de períodos anteriores
- Divulgações



NCRF-PE e NCRF-ME

Seleção e aplicação de políticas contabilísticas

Na ausência de uma norma, a hierarquia de fontes é:

Regime	Fontes
SNC – modelo geral	– A gestão adota juízos de valor na consulta e aplicação: ✓ Dos requisitos e orientações das NCRF e NI que tratem de assuntos semelhantes e relacionados. ✓ Da EC.
NCRF-PE	– NCRF e NI. – NIC adotadas ao abrigo do Regulamento n.º 160/2002 do Parlamento e do Conselho, de 19 de Julho. – IAS/IFRS emitidas pelo IASB. – A gestão adota juízos de valor na consulta e aplicação: ✓ Dos requisitos e orientações das NCRF e NI que tratem de assuntos semelhantes e relacionados. ✓ Da EC.
NC-ME	– A gestão adota juízos de valor na consulta e aplicação: ✓ Dos requisitos e orientações dos capítulos da NC-ME que tratem de assuntos semelhantes e relacionados. ✓ Das NCRF do SNC-modelo geral que tratem de assuntos semelhantes e relacionados. ✓ Da EC.



NCRF-PE e NCRF-ME

Seleção e aplicação de políticas contabilísticas

As normas NCRF-PE e NC-ME não exigem a aplicação retrospectiva das alterações nas políticas contabilísticas e erros materiais, como acontece da aplicação integral NCRF 4 do modelo geral do SNC.



NCRF-PE e NCRF-ME

Divulgações

NCRF-PE

- A natureza da alteração na política contabilística;
- A natureza do erro material de período anterior e seus impactos nas demonstrações financeiras desses períodos;
- A quantia de ajustamento relacionado com o período corrente ou períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto que seja praticável;
- As razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante, no caso de aplicação voluntária.

NC-ME

- Natureza das alterações de políticas contabilísticas e nas estimativas contabilísticas;
- Quantia de ajustamento relacionado com o período corrente;
- Natureza do erro material de período anterior e seu impacto nas demonstrações financeiras desse período.



ASPETOS FISCAIS

Artigo 18.º n.º 2
do CIRC

As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas.



PLANO DE SESSÃO

2.3 – Ativos Intangíveis



PLANO DE SESSÃO

2.3 Ativos intangíveis

2.3.1 SNC modelo geral: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.3.1.1 Reconhecimento e mensuração inicial

2.3.1.1.1 Ativos intangíveis adquiridos separadamente

2.3.1.1.2 Ativos intangíveis gerados internamente

2.3.1.1.3 Aquisição de ativos intangíveis numa concentração de atividades empresariais

2.3.1.1.4 Aquisição de ativos intangíveis com subsídios do Governo

2.3.1.1.5 Troca de ativos

2.3.1.1.6 Goodwill gerado internamente

2.3.1.2 Mensuração subsequente

2.3.1.2.1 Modelo do custo

2.3.1.2.2 Modelo de revalorização

2.3.1.2.3 Vida útil, método de amortização e imparidade

2.3.1.2.4 Retiradas e alienações

2.3.1.3 Divulgações

2.3.2 NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.3.3 Aspetos fiscais

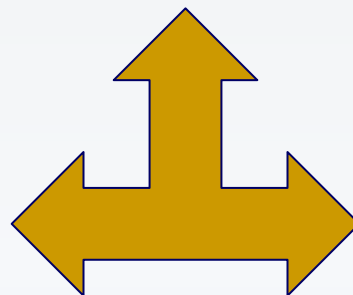


ATIVOS INTANGÍVEIS

Conceitos Gerais

PROBLEMÁTICA DOS ITEMS DOS INTANGÍVEIS:

**CAPITALIZAÇÃO
(RECONHECIMENTO
COMO ATIVO)**

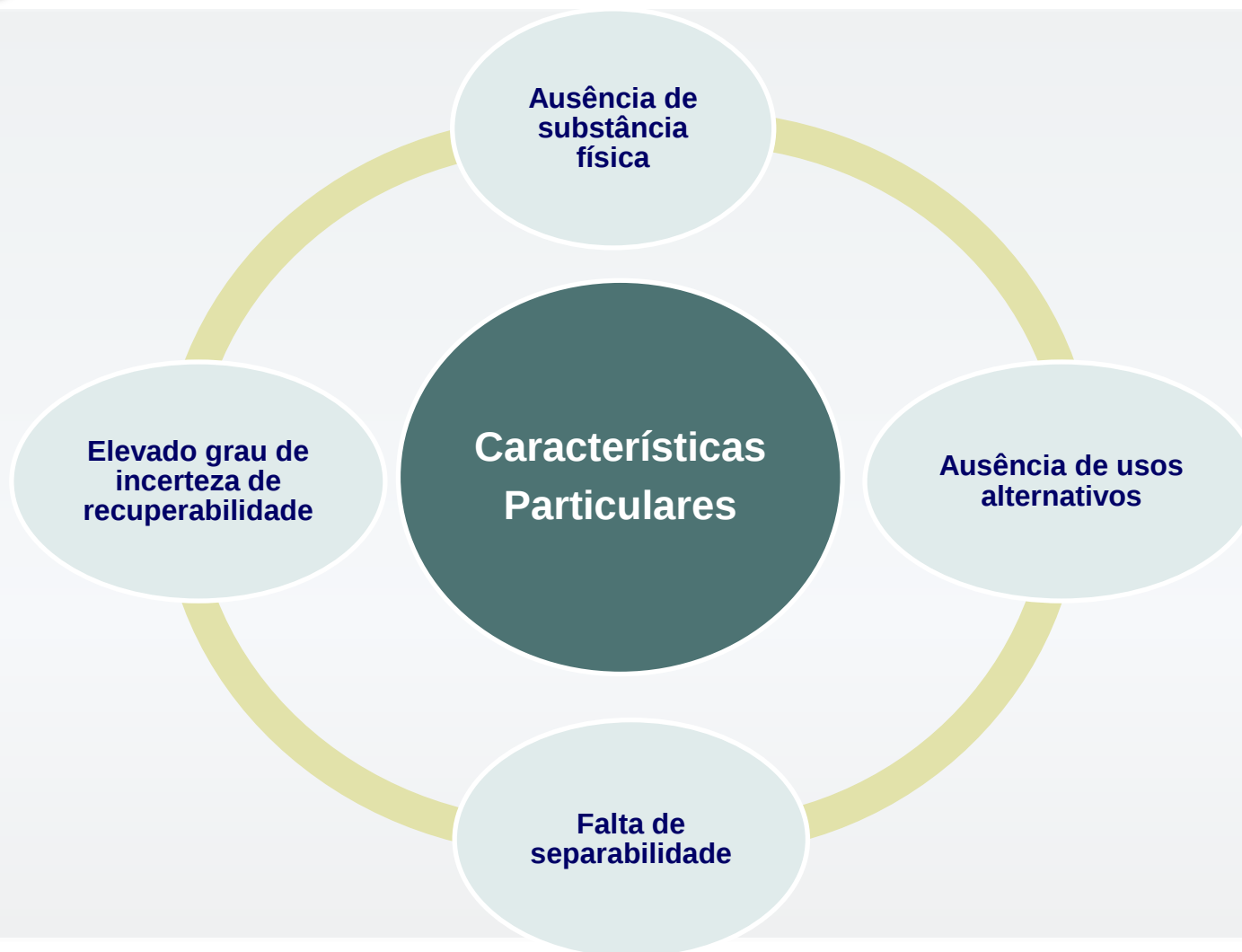


**RECONHECIMENTO
COMO GASTOS**



ATIVOS INTANGÍVEIS

Conceitos Gerais





ATIVOS INTANGÍVEIS

Conceitos Gerais

Exemplos de itens intangíveis temos:

- Licenças, patentes e *copyrights*;
- Dispendios em publicidade, em treino e arranque;
- Pesquisa e desenvolvimento;
- Filmes;
- Vídeos;
- Peças de teatro;
- Manuscritos.

Nem todos satisfazem a definição de ativo intangível

ATIVO INTANGÍVEL: “ativo não monetário identificável sem substância física” (NCRF 6, §. 8).



ATIVOS INTANGÍVEIS

Conceitos Gerais

**Definição de ativo
intangível
(NCRF 6, §. 10-17)**

Identificabilidade

**Controlo sobre o
recurso**

**Existência de
benefícios
económicos
futuros**



ATIVOS INTANGÍVEIS

NCRF 6 – modelo geral

Esta norma tem como **objetivo**:



Prescrever o tratamento contabilístico dos ativos intangíveis em termos de critérios de **reconhecimento, mensuração e divulgação**.



ATIVOS INTANGÍVEIS

NCRF 6 – modelo geral

A NCRF 6 não se aplica a:

- **Ativos financeiros**, tal como definidos na IAS 39 (*Instrumentos Financeiros: reconhecimento e mensuração*);
- Reconhecimento e mensuração de **ativos de exploração e avaliação**, tratados pela NCRF 16 (*Exploração e Avaliação de Recursos Minerais*);
- **Dispêndios com o desenvolvimento e extração** de minérios, petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes;
- **Ativos intangíveis** que se encontrem no **âmbito de outra norma**.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

Regra geral de reconhecimento:

- Um item é reconhecido como ativo intangível se satisfizer, cumulativamente (NCRF 6, §§. 18, 21):
 - A definição de ativo intangível;
 - A reunião dos critérios de reconhecimento, nomeadamente:
 - ✓ Ser **provável** que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao ativo fluam para a entidade;
 - ✓ O custo do ativo possa ser **mensurado com fiabilidade**.

Regra geral de mensuração:

- um ativo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo (NCRF 6, §. 24).



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

TIPOS DE ATIVOS INTANGÍVEIS

ADQUIRIDOS SEPARADAMENTE

CUSTO INICIAL

=

PREÇO DE COMPRA

+

DESPESAS ADICIONAIS COM A
COMPRA, NECESSÁRIOS PARA QUE O
ATIVO ESTEJA PRONTO A FUNCIONAR

GERADOS INTERNAMENTE

PESQUISA

DESENVOLVIMENTO

**CRITÉRIOS DE
RECONHECIMENTO E
MENSURAÇÃO**



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

ATIVOS INTANGÍVEIS GERADOS INTERNAMENTE

FASE DE PESQUISA

Não se pode assegurar que existe um ativo intangível com potencial para gerar benefícios económicos futuros prováveis

Critério de reconhecimento é satisfeito

**Reconhecimento
como gasto**



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

ATIVOS INTANGÍVEIS GERADOS INTERNAMENTE

FASE DE DESENVOLVIMENTO

Pode-se, em alguns casos, identificar um ativo intangível com potencial para gerar benefícios económicos futuros prováveis

Cumprimento cumulativo das condições:

Existir viabilidade técnica de concluir o ativo intangível

Existir intenção de concluir para vender ou usar o ativo intangível

Ter capacidade de usar ou vender o ativo intangível

A forma como o ativo intangível irá gerar benefícios económicos futuros

Disponibilidade de recursos técnicos, financeiros e outros para concluir

Ter capacidade para mensurar com fiabilidade o dispêndio atribuível ao ativo intangível durante a sua fase de desenvolvimento



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

ATIVOS INTANGÍVEIS GERADOS INTERNAMENTE

FASE DE DESENVOLVIMENTO

CRITÉRIO DE MENSURAÇÃO

A mensuração inicial corresponde à soma dos dispêndios incorridos desde a data em que o ativo intangível satisfaz, pela primeira vez, os critérios de reconhecimento acima referidos

É expressamente proibido o reconhecimento como ativo intangível de dispêndios anteriormente reconhecidos como gasto



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

Os seguintes dispêndios são reconhecidos como gasto quando incorridos (NCRF 6, §§. 62-68):

- Marcas, cabeçalhos, títulos de publicações, listas de clientes, e itens substancialmente semelhantes gerados internamente;
- Custos de arranque (despesas com constituição de sociedades);
- Custos de pré-abertura (despesas com a abertura de novas instalações);
- Custos pré-operacionais (lançamento de novos produtos ou processos);
- Dispêndios com atividades de formação;
- Dispêndios com atividades de publicidade;
- Dispêndios com mudanças de local ou reorganização empresarial.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

ATIVOS INTANGÍVEIS ADQUIRIDOS NUMA CONCENTRAÇÃO DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS

O custo deste ativo intangível, reconhecido separadamente do *goodwill*, corresponde ao seu justo valor na data da aquisição.

A NCRF 6, §. 21, al. a) é sempre cumprida.

Restrições de mensuração:

O ativo intangível resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais.

O ativo intangível não ser separável.

O ativo intangível ser separável, mas sem historial de trocas, ou justo valor dependente de variáveis não mensuráveis.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

ATIVOS INTANGÍVEIS ADQUIRIDOS COM SUBSÍDIOS DO GOVERNO

Ativos intangíveis reconhecidos pelo:

- **Justo valor;** ou alternativamente
- Quantia nominal acrescida dos dispêndios diretamente atribuíveis para preparar o ativo para o seu uso pretendido.

Tipos de Ativos Intangíveis (exemplos):

- Direitos de aterragem em aeroportos;
- Licenças radiofónicas e televisivas;
- Licenças de importação;
- Quotas de exploração de recursos restritos.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

TROCA DE ATIVOS

Regra geral, o custo do ativo intangível é o:

- Justo valor

Alternativamente

- Quantia escriturada do ativo cedido

Condições justificativas do tratamento alternativo:

- A transação carecer de substância comercial;
- O justo valor do ativo recebido não ser fiavelmente mensurável;
- O justo valor do ativo cedido não ser fiavelmente mensurável.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

GOODWILL GERADO INTERNAMENTE

Não deve ser reconhecido como ativo:

- Não é identificável;
- Não é controlado pela entidade
- Não pode ser mensurado com fiabilidade pelo custo



ATIVOS INTANGÍVEIS

Mensuração subsequente

Mensuração subsequente

Modelo do custo

Modelo de revalorização



ATIVOS INTANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DO CUSTO:

Após o reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser escriturado pelo seu custo menos qualquer amortização acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas

$$\begin{array}{r} \text{VALOR DE CUSTO} \\ = \\ \text{CUSTO INICIAL} \\ - \\ \text{AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \\ - \\ \text{PERDAS POR IMPARIDADE ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \end{array}$$



ATIVOS INTANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

- A utilizar **apenas após** o ativo ter sido reconhecido pelo seu **custo**
- Após o reconhecimento inicial, um ativo intangível deve ser escriturado pela **quantia revalorizada**, igual ao seu justo valor à data da revalorização menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes.

$$\begin{aligned} &\text{VALOR DA QUANTIA REVALORIZADA} \\ &= \\ &\text{JUSTO VALOR} \\ &- \\ &\text{AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \\ &- \\ &\text{PERDAS POR IMPARIDADE ACUMULADAS} \\ &\text{SUBSEQUENTES} \end{aligned}$$



ATIVOS INTANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

QUANTIA ESCRITURADA = QUANTIA REVALORIZADA

TRATAMENTO DAS AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS À DATA DA REVALORIZAÇÃO

**Reexpressa
proporcionalmente**

**Eliminada contra a quantia
bruta escriturada antes da
revalorização, e reexpressa a
quantia líquida correspondente
à quantia revalorizada do ativo
intangível.**



ATIVOS INTANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

	Reconhecimento do aumento para o justo valor	Reconhecimento da diminuição para o justo valor
Regra geral	Diretamente no capital próprio	Nos resultados
	Conta 58 – Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis	Conta 656 – Perdas por imparidade em ativos intangíveis
Exceção	Nos resultados (quando se verificar a reversão de um decréscimo de revalorização do mesmo ativo previamente reconhecido nos resultados)	Diretamente no capital próprio (quando se verificar a existência de um saldo credor no excedente de revalorização com respeito ao mesmo ativo)
	Conta 7626 – Reversões de perdas por imparidade em ativos intangíveis	Conta 58 – Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis

Fonte: Gomes e Pires (2010)

O excedente de revalorização **realiza-se pelo uso/venda.**

As quantias realizadas são reconhecidas em

Resultados Transitados



ATIVOS INTANGÍVEIS

Vida útil, amortização e imparidade

A vida útil de um ativo intangível pode ser:

- Finita; ou
- Indefinida.

Se um ativo intangível tiver vida útil finita:

- Deve ser amortizado:
 - ✓ Método da linha reta;
 - ✓ Método da unidade de produção.
- Numa base sistemática ao longo da sua vida útil.
- Começo: quando disponível para uso;
- Cessa: quando classificado como detido para venda ou quando desreconhecido.
- Imparidades – NCRF 12.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Vida útil, amortização e imparidade

Se um ativo intangível tiver vida útil indefinida:

- Não deve ser amortizado:
- A vida útil deve ser revista anualmente
- No caso de alteração de vida útil indefinida para finita, aplicar a NCRF 4.
- testes de imparidade anuais e sempre que haja indicações de que o ativo possa estar em imparidade.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Retiradas e alienações

O ativo intangível é desreconhecido quando:

- Alienado;
- Não se esperam futuros benefícios económicos do seu uso

Qualquer ganho ou perda é reconhecido:

$$\text{Ganho/Perda} = \text{Valor líquido da alienação} - \text{Quantia escriturada}$$

Ganho: reconhecido na conta 7871 – Alienações

Perda: reconhecida na conta 6871 – Alienações



ATIVOS INTANGÍVEIS

Divulgações

Para cada classe de ativos intangíveis, distinguindo entre os ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- ✓ *se as vidas úteis são indefinidas ou finitas e, se forem finitas, as vidas úteis ou as taxas de amortização usadas;*
- ✓ *os métodos de amortização usados para ativos intangíveis com vidas úteis finitas;*
- ✓ *a quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no começo e fim do período;*
- ✓ *os itens de cada linha da demonstração dos resultados em que qualquer amortização de ativos intangíveis esteja incluída;*
- ✓ *uma reconciliação da quantia escriturada no começo e fim do período que mostre as adições, as revalorizações, as alienações, os ativos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.* ¹⁰⁰



ATIVOS INTANGÍVEIS

Divulgações

- ✓ Para um ativo intangível avaliado como tendo uma vida útil indefinida, a quantia escriturada desse ativo e as razões que apoiam a avaliação de uma vida útil indefinida.
- ✓ Uma descrição, a quantia escriturada e o período de amortização restante de qualquer ativo intangível individual que seja materialmente relevante para as demonstrações financeiras da entidade.
- ✓ Para os ativos intangíveis adquiridos por meio de um subsídio do Governo e inicialmente reconhecidos pelo justo valor :
 - ✓ o justo valor inicialmente reconhecido para estes ativos;
 - ✓ a sua quantia escriturada; e
 - ✓ se são mensurados após o reconhecimento segundo o modelo de custo ou o modelo de revalorização.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Divulgações

- ✓ A existência e as quantias escrituradas de ativos intangíveis cuja titularidade esteja restringida e as quantias escrituradas de ativos intangíveis dados como garantia de passivos.
- ✓ A quantia de compromissos contratuais para aquisição de ativos intangíveis.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Divulgações

Se os ativos intangíveis forem contabilizados por quantias revalorizadas, uma entidade deve divulgar:

- ✓ por classe de ativos intangíveis:
 - ✓ a data de eficácia da revalorização;
 - ✓ a quantia escriturada de ativos intangíveis revalorizados; e
 - ✓ a quantia escriturada que teria sido reconhecida se a classe revalorizada de ativos intangíveis tivesse sido mensurada após o reconhecimento usando o modelo de custo.
- ✓ a quantia do excedente de revalorização relacionada com ativos intangíveis no início e no final do período, indicando as alterações durante o período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas; e
- ✓ os métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos ativos.



ATIVOS INTANGÍVEIS

NCRF-PE e NC-ME

Tanto na NCRF-PE, como na NC-ME as matérias ambientais são tratadas na respetiva norma.

No SNC modelo geral, as matérias ambientais são tratadas na NCRF 26 (Matérias Ambientais).

Tanto a NCRF-PE, como a NC-ME não permitem a adoção do modelo de revalorização para os ativos intangíveis.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 23.º, n.º 1, al. g) do CIRC	Consideram-se gastos os que comprovadamente sejam indispensáveis para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, nomeadamente: (...) g) Depreciações e amortizações;
Artigo 29.º, n.º 1 do CIRC	São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deperecimento, considerando-se como tais os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos que não sejam consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 1.º do DR
25/2009

1 -Podem ser objeto de depreciação ou amortização os elementos do ativo sujeitos a deperecimento, considerando-se como tais os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos que não sejam consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofrerem perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo.

2 -Salvo razões devidamente justificadas e aceites pela Direcção-Geral dos Impostos, as depreciações e amortizações só são consideradas:

a) Relativamente a ativos fixos tangíveis e a propriedades de investimento, a partir da sua entrada em funcionamento ou utilização;



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 1.º do DR
25/2009

b) Relativamente aos ativos biológicos que não sejam consumíveis e aos ativos intangíveis, a partir da sua aquisição ou do início de atividade, se posterior, ou ainda, no que se refere aos ativos intangíveis, quando se trate de elementos especificamente associados à obtenção de rendimentos, a partir da sua utilização com esse fim.

3 -As depreciações e amortizações só são aceites para efeitos fiscais desde que contabilizadas como gastos no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 30.º, n.º 1 do CIRC	O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes.
Artigo 31.º, n.º 1 do CIRC	1 - No método das quotas constantes, a quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização definidas no decreto regulamentar que estabelece o respetivo regime aos seguintes valores: a) Custo de aquisição ou de produção; b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal; c) Valor de mercado, à data de abertura da escrita, para os bens objeto de avaliação para esse efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou de produção.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 4.º do DR
25/2009

- 1 - O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes.
- 2 - Pode, no entanto, optar-se pelo cálculo das depreciações pelo método das quotas decrescentes, relativamente aos ativos fixos tangíveis novos, adquiridos a terceiros ou construídos ou produzidos pela própria empresa, e que não sejam:
 - a) Edifícios;
 - b) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, exceto quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo;
 - c) Mobiliário e equipamentos sociais.
- 3 - Quando a natureza do deperecimento ou a atividade económica do sujeito passivo o justifique podem, ainda, ser aplicados métodos de depreciação e amortização diferentes dos indicados nos números anteriores, mantendo-se os períodos máximos e mínimos de vida útil, desde que, mediante requerimento, seja obtido o reconhecimento prévio da Direcção-Geral dos Impostos, salvo quando daí não resulte uma quota anual de depreciação ou amortização superior à prevista nos artigos seguintes.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 32.º do
CIRC

- 1 - As despesas com projetos de desenvolvimento podem ser consideradas como gasto fiscal no período de tributação em que sejam suportadas.
- 2 - Para efeitos do disposto no número anterior, consideram-se despesas com projetos de desenvolvimento as realizadas pelo sujeito passivo através da exploração de resultados de trabalhos da investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou à melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de produção.
- 3 - O preceituado no n.º 1 não é aplicável aos projetos de desenvolvimento efetuados para outrem mediante contrato.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 17.º do DR 25/2009	1 - As despesas com projetos de desenvolvimento podem ser consideradas como gasto fiscal no período de tributação em que sejam suportadas. 2 - Para efeitos do disposto no presente decreto regulamentar, consideram-se despesas com projetos de desenvolvimento, as realizadas através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos, com vista à descoberta ou à melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de produção. 3 - Não é aplicável o disposto no n.º 1, nem o referido na alínea a) do n.º 2 do <u>artigo anterior</u>, aos projetos de desenvolvimento efetuados para outrem mediante contrato.
Artigo 33.º do CIRC	Relativamente a elementos do ativo sujeitos a depreciação cujos custos unitários não ultrapassem € 1.000, é aceite a dedução, no período de tributação do respetivo custo de aquisição ou de produção, exceto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 19.º do DR
25/2009

- 1 - Os elementos do ativo sujeitos a deprecimento, cujos custos unitários de aquisição ou de produção não ultrapassem € 1000, podem ser totalmente depreciados ou amortizados num só período de tributação, exceto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.
- 2 - Considera-se sempre verificado o condicionalismo da parte final do número anterior quando os mencionados elementos não possam ser avaliados e utilizados individualmente.
- 3 - Os ativos depreciados ou amortizados nos termos do n.º 1 devem constar dos mapas das depreciações e amortizações pelo seu valor global, numa linha própria para os elementos adquiridos ou produzidos em cada período de tributação, com a designação «Elementos de custo unitário inferior a € 1000», elementos estes cujo período máximo de vida útil se considera, para efeitos fiscais, de um ano.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 34.º do
CIRC

1 - Não são aceites como gastos:

- a) As depreciações e amortizações de elementos do ativo não sujeitos a deperecimento;
- b) As depreciações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou não sujeita a deperecimento;
- c) As depreciações e amortizações que excedam os limites estabelecidos nos artigos anteriores;
- d) As depreciações e amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificados e aceites pela Direcção-Geral dos Impostos;



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 34.º do
CIRC

e) As depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação excedente ao montante a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os gastos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo.

2 - Para efeitos do disposto na alínea d) do número anterior, o período máximo de vida útil é o que se deduz das quotas mínimas de depreciação ou amortização, nos termos do n.º 6 do artigo 30.º, contado a partir do ano de entrada em funcionamento ou utilização dos elementos a que respeitem.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 16.º do DR
25/2009

- 1 - Os ativos intangíveis são amortizáveis quando sujeitos a depreciação, designadamente por terem uma vigência temporal limitada.
- 2 - São amortizáveis os seguintes ativos intangíveis:
 - a) Despesas com projetos de desenvolvimento;
 - b) Elementos da propriedade industrial, tais como patentes, marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo.
- 3 - Exceto em caso de depreciação efetivo devidamente comprovado, reconhecido pela Direcção-Geral dos Impostos, não são amortizáveis:
 - a) Trespases;
 - b) Elementos mencionados na alínea b) do número anterior quando não se verificarem as condições aí referidas.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 35.º do
CIRC

- 1 - Podem ser deduzidas para efeitos fiscais as seguintes perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores:
- a) As relacionadas com créditos resultantes da atividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade;
 - b) As relativas a recibos por cobrar reconhecidas pelas empresas de seguros;
 - c) As que consistam em desvalorizações excecionais verificadas em ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 35.º
do CIRC

- 2 - Podem também ser deduzidas para efeitos fiscais as perdas por imparidade e outras correções de valor contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, quando constituídas obrigatoriamente, por força de normas emanadas pelo Banco de Portugal, de carácter genérico e abstrato, pelas entidades sujeitas à sua supervisão e pelas sucursais em Portugal de instituições de crédito e outras instituições financeiras com sede em outro Estado membro da União Europeia, destinadas à cobertura de risco específico de crédito e de risco-país e para menos-valias de títulos e de outras aplicações.
- 3 - As perdas por imparidade e outras correções de valor referidas nos números anteriores que não devam subsistir, por deixarem de se verificar as condições objetivas que as determinaram, consideram-se componentes positivas do lucro tributável do respetivo período de tributação.
- 4 - As perdas por imparidade de ativos depreciables ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente como desvalorizações excepcionais são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo ou, sem prejuízo do disposto nos artigos 38.º e 46.º, até ao período de tributação anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

- | | |
|----------------------------|---|
| <p>Artigo 38.º do CIRC</p> | <p>1 - Podem ser aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excepcionais referidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 35.º provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente, desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas excepcionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal.</p> <p>2 - Para efeitos do disposto no número anterior, o sujeito passivo deve obter a aceitação da Direcção-Geral dos Impostos, mediante exposição devidamente fundamentada, a apresentar até ao fim do primeiro mês do período de tributação seguinte ao da ocorrência dos factos que determinaram as desvalorizações excepcionais, acompanhada de documentação comprovativa dos mesmos, designadamente da decisão do competente órgão de gestão que confirme aqueles factos, de justificação do respetivo montante, bem como da indicação do destino a dar aos ativos, quando o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização destes não ocorram no mesmo período de tributação.</p> |
|----------------------------|---|



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

- | | |
|----------------------------|--|
| <p>Artigo 38.º do CIRC</p> | <p>3 - Quando os factos que determinaram as desvalorizações excepcionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis pode ser aceite como gasto do período, desde que:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Seja comprovado o abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização dos bens, através do respetivo auto, assinado por duas testemunhas, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excepcionais;b) O auto seja acompanhado de relação discriminativa dos elementos em causa, contendo, relativamente a cada ativo, a descrição, o ano e o custo de aquisição, bem como o valor líquido contabilístico e o valor líquido fiscal;c) Seja comunicado ao serviço de finanças da área do local onde aqueles bens se encontrem, com a antecedência mínima de 15 dias, o local, a data e a hora do abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização e o total do valor líquido fiscal dos mesmos. |
|----------------------------|--|



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

- | | |
|----------------------------|---|
| <p>Artigo 38.º do CIRC</p> | <p>4 - O disposto nas alíneas a) a c) do número anterior deve igualmente observar-se nas situações previstas no n.º 2, no período de tributação em que venha a efetuar-se o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização dos ativos.</p> <p>5 - A aceitação referida no n.º 2 é da competência do diretor de finanças da área da sede, direção efetiva ou estabelecimento estável do sujeito passivo ou do diretor dos Serviços de Inspeção Tributária, tratando-se de empresas incluídas no âmbito das suas atribuições.</p> <p>6 - A documentação a que se refere o n.º 3 deve integrar o processo de documentação fiscal, nos termos do artigo 130.º-</p> |
|----------------------------|---|



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 46.º do
CIRC

- 1 - Consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afetação permanente a fins alheios à atividade exercida, respeitantes a:
 - a) Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos que não sejam consumíveis e propriedades de investimento, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda;
 - b) Instrumentos financeiros, com exceção dos reconhecidos pelo justo valor nos termos das alíneas a) e b) do n.º 9 do artigo 18.º
- 2 - As mais-valias e as menos-valias são dadas pela diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, e o valor de aquisição deduzido das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas no artigo 35.º, bem como das depreciações ou amortizações aceites fiscalmente, sem prejuízo da parte final do n.º 5 do artigo 30.º



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo
CIRC

46.º

do

3 - Considera-se valor de realização:

- a) No caso de troca, o valor de mercado dos bens ou direitos recebidos, acrescido ou diminuído, consoante o caso, da importância em dinheiro conjuntamente recebida ou paga;
- b) No caso de expropriações ou de bens sinistrados, o valor da correspondente indemnização;
- c) No caso de bens afetos permanentemente a fins alheios à atividade exercida, o seu valor de mercado;
- d) Nos casos de fusão ou cisão, o valor de mercado dos elementos transmitidos em consequência daqueles atos;
- e) No caso de alienação de títulos de dívida, o valor da transação, líquido dos juros contáveis desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, se ainda não houver ocorrido qualquer vencimento, até à data da transmissão, bem como da diferença pela parte correspondente àqueles períodos, entre o valor de reembolso e o preço da emissão, nos casos de títulos cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, por aquela diferença;
- f) Nos demais casos, o valor da respetiva contraprestação.

122



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 47.º do
CIRC

- 1 - O valor de aquisição corrigido nos termos do n.º 2 do artigo anterior é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda para o efeito publicados em portaria do Ministro das Finanças, sempre que, à data da realização, tenham decorrido pelo menos dois anos desde a data da aquisição, sendo o valor dessa atualização deduzido para efeitos da determinação do lucro tributável.
- 2 - A correção monetária a que se refere o número anterior não é aplicável aos instrumentos financeiros, salvo quanto às partes de capital.
- 3 - Quando, nos termos do regime especial previsto nos artigos 76.º a 78.º, haja lugar à valorização das participações sociais recebidas pelo mesmo valor pelo qual as antigas se encontravam registadas, considera-se, para efeitos do disposto no n.º 1, data de aquisição das primeiras a que corresponder à das últimas.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 47.º do
CIRC

- 1 - O valor de aquisição corrigido nos termos do n.º 2 do artigo anterior é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda para o efeito publicados em portaria do Ministro das Finanças, sempre que, à data da realização, tenham decorrido pelo menos dois anos desde a data da aquisição, sendo o valor dessa atualização deduzido para efeitos da determinação do lucro tributável.
- 2 - A correção monetária a que se refere o número anterior não é aplicável aos instrumentos financeiros, salvo quanto às partes de capital.
- 3 - Quando, nos termos do regime especial previsto nos artigos 76.º a 78.º, haja lugar à valorização das participações sociais recebidas pelo mesmo valor pelo qual as antigas se encontravam registadas, considera-se, para efeitos do disposto no n.º 1, data de aquisição das primeiras a que corresponder à das últimas.



ATIVOS INTANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 20.º do DR 25/2009	As depreciações e amortizações que não sejam consideradas como gastos fiscais no período de tributação em que foram contabilizadas, por excederem as importâncias máximas admitidas, são aceites como gastos fiscais nos períodos seguintes, na medida em que não se excedam as quotas máximas de depreciação ou amortização fixadas no presente decreto regulamentar.
---------------------------	--



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO I

A sociedade ALFA, SA adquiriu em março do ano N a marca “X” à sociedade BETA, SA, tendo incorrido nas seguintes despesas:

- ✓ Faturação relativa à venda da marca “X”: 300.000 €
- ✓ Honorários pagos a advogados e consultores: 30.000 €
- ✓ Registo da marca: 10.000 €

Com base em estudos de mercado a empresa atribuiu um período de vida útil de 10 anos. Em outubro do ano N adquiriu à sociedade OMEGA, SA a marca “Y”, tendo incorrido nas seguintes despesas:

- ✓ Faturação relativa à venda da marca “Y”: 100.000 €
- ✓ Registo da marca: 2.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO I

Na mesma data, ALFA, SA registou uma outra marca “W” desenvolvida internamente, tendo incorrido em custos de desenvolvimento de 150.000 €, em despesas com consultores jurídicos e registo de marca de 15.000 €. A empresa considerou que ambas as marcas, “Y” e “W” teriam uma vida útil indefinida. Em 31 de dezembro de N foi realizado um teste de imparidade às marcas:

Descrição	Marca X	Marca Y	Marca W
Custo	340.000 €	102.000 €	165.000 €
Amortização	-34.000 €	0 €	0 €
Q. escriturada	306.000 €	102.000 €	165.000 €
Justo valor	290.000 €	95.000 €	170.000 €
Valor de uso	300.000 €	80.000 €	165.000 €

Pedido: Lançamentos no ano N



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

De acordo com a NCRF 6 (§. 63) as marcas geradas internamente não são reconhecidas como ativos intangíveis. Os ativos intangíveis com vida útil indefinida não são amortizados.

Na mensuração do custo inicial de um ativo intangível adquirido separadamente devem ser incluídos o valor de compra e qualquer custo diretamente atribuível de preparação do ativo para o seu uso pretendido.

O montante de 165.000 € relativos à marca “W” devem ser reconhecido em gastos, assim como o montante gasto com o seu registo.

Quanto à marca X e Y, deve-se proceder ao seu registo como ativos intangíveis, à sua amortização e imparidade.



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Valor da amortização da marca X: $(340.000 \text{ €} / 10 \text{ anos}) \times (10/12) = 28.333 \text{ €}$

Perda por imparidade da marca X: $300.000\text{€} - (340.000\text{€} - 28.333\text{€}) = - 11.667\text{€}$

Perda por imparidade da marca Y: $95.000 \text{ €} - 102.000 \text{ €} = - 7.000 \text{ €}$

Pela aquisição da marca "X"			
44	Ativos intangíveis		
444	Propriedade industrial		
4441	Marca "X"	340.000 €	
27	Outras contas a receber e a pagar		
271	Fornecedores de investimentos		340.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Pela aquisição da marca "Y"			
44	Ativos intangíveis		
444	Propriedade industrial		
4442	Marca "Y"	102.000	
27	Outras contas a receber e a pagar		
271	Fornecedores de investimentos		102.000 €

Pela despesa de desenvolvimento da marca "W"			
6X	Gastos	165.000 €	
12	Depósitos à ordem		165.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Pela amortização do período da marca “X”

64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos intangíveis	28.333 €	
44 448 4484	Ativos intangíveis Amortizações acumuladas Propriedade industrial		28.333 €

Pelas perdas por imparidade da marca “X” e “Y”

65 656	Perdas por imparidade Em ativos intangíveis	18.667 €	
44 449 4494	Ativos intangíveis Perdas por imparidade acumuladas Propriedade industrial		18.667 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO II

A sociedade TUNA, SA, dedica-se à pesca de atum. Em março de N contratou com a sociedade PROGRAMA, SA a compra de 10 computadores e licenças de utilização dos sistemas operativos, com uma vida útil estimada de 5 anos, pelo montante de 30.000 €. Também contratou o desenvolvimento e implementação de um *software* de sondagem de pescado para aumentar a eficiência da técnica de pesca de atum, pelo montante de 50.000 €. O *software* só foi concluído em fevereiro de N+1. A TUNA, SA atribui ao *software* um período de vida útil de 5 anos.



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO II

A sociedade PROGRAMA, SA em N emitiu os seguintes documentos:

- ✓ Fatura pela venda dos computadores: 25.000 €
- ✓ Fatura pela venda das licenças de utilização: 5.000 €

Em N+1 a PROGRAMA, SA emitiu os seguintes documentos:

- ✓ Fatura do *software*: 50.000 €
- ✓ Nota de crédito relativa a desconto comercial: 1.000 €
- ✓ Fatura relativa a formação do pessoal: 5.000 €
- ✓ Fatura relativa à anualidade do contrato de assistência: 1.200 €
- ✓ Testes efetuados pelo capitão e contramestre do navio, para validar a eficácia do *software*: 3.000 € (correspondente à imputação do preço/hora dos dois)



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Quando os ativos intangíveis estão contidos na substância física dos ativos é necessário determinar se tais ativos devem ser tratados como ativos intangíveis ou como ativos fixos tangíveis (NCRF 7). O critério é avaliar o elemento mais significativo.

Elemento mais significativo: *hardware* (25.000 €);

Tratamento contabilístico: *ativos fixos tangíveis* (NCRF 7), estando sujeita a depreciações e perdas por imparidade.



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Depreciação em N: $(30.000 \text{ €} / 5) \times (10/12) = 5.000 \text{ €}$

Depreciação em N+1: $30.000 \text{ €} / 5 = 6.000 \text{ €}$

O *software* de sondagem: ativo intangível;

Custo inicial: Licença do *software*, deduzida da nota de crédito e os custos com testes.

A formação do pessoal e os custos de manutenção são reconhecidos como gastos.

Depreciação do *software* em N+1: $(52.000 \text{ €} / 5) \times (11/12) = 9.533 \text{ €}$



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Lançamentos em N:

Pela aquisição de computadores			
43	Ativos fixos tangíveis		
435	Equipamento administrativo	25.000 €	
27	Outras contas a receber e a pagar		
271	Fornecedores de investimentos		25.000 €

Pela aquisição das licenças de utilização			
43	Ativos fixos tangíveis		
435	Equipamento administrativo	5.000 €	
27	Outras contas a receber e a pagar		
271	Fornecedores de investimentos		5.000 €

Pela depreciação de AFT em N			
64	Gastos de depreciação e amortização		
642	Ativos fixos tangíveis	5.000 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Depreciações acumuladas		
4385	Equipamento administrativo		5.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Lançamentos em N+1:

Pela fatura do software			
44 443	Ativos intangíveis Programas de computador	50.000 €	
27 271	Outras contas a receber e a pagar Fornecedores de investimentos		50.000 €

Pela nota de crédito			
27 271	Outras contas a receber e a pagar Fornecedores de investimentos	1.000 €	
44 443	Ativos intangíveis Programas de computador		1.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Pela fatura de formação			
62 6221	Fornecimentos e serviços externos Trabalhos especializados	5.000 €	
22 221	Fornecedores Fornecedores c/c		5.000 €

Pela fatura de assistência anual			
62 6221	Fornecimentos e serviços externos Trabalhos especializados	1.200 €	
22 221	Fornecedores Fornecedores c/c		1.200 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Pelos testes de verificação			
44 443	Ativos intangíveis Programas de computador	3.000 €	
74 742	Trabalhos para a própria empresa Ativos intangíveis		3.000 €

Pela depreciação de AFT em N			
64 642 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos fixos tangíveis Ativos intangíveis	6.000 € 9.533 €	
43 438 4385 44 448 4483	Ativos fixos tangíveis Depreciações acumuladas Equipamento administrativo Ativos intangíveis Depreciações acumuladas Programas de computador		6.000 € 9.533 € 139



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO III

Considere o *software* de sondagem de pescado que a empresa TUNA, SA adquiriu à empresa PROGRAMA, SA. Pressuponha que a empresa TUNA, SA adota o modelo de revalorização na mensuração subsequente dos seus ativos intangíveis e que o justo valor do *software* em 31 de dezembro de N+1 é de 50.000 € e em 31 de dezembro de N+2 é de 30.000 €.

Pretende-se os restantes lançamentos do ano N+1 e N+2



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Quantia escriturada em 31 de dezembro de N+1: $52.000 \text{ €} - 9.533 \text{ €} = 42.467 \text{ €}$

Justo valor em 31 de dezembro de N+1: 50.000 €

Excedente de revalorização em N+1: $50.000 \text{ €} - 42.467 \text{ €} = 7.533 \text{ €}$

Coeficiente de revalorização: $50.000 \text{ €} / 42.467 \text{ €} = 1,177384793$

Aumento do valor do ativo: $52.000 \text{ €} \times 1,17738793 = 61.224 \text{ €}$

Aumento das amortizações acumuladas: $9.533 \text{ €} \times 1,17738793 = 11.224 \text{ €}$



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Lançamentos em N+1:

Pela revalorização em N+1			
44 443	Ativos intangíveis Programas de computador	9.224 €	
58 589 5891	Excedentes de revalorização Outros excedentes Antes de IRC		7.533 €
44 448 4483	Ativos intangíveis Depreciações acumuladas Programas de computador		1.691 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Em N+2:

Quantia escriturada: 50.000 €

Nº de anos de vida útil restantes: 4 anos

Valor da amortização do período: $50.000 \text{ €} / 4 \text{ anos} = 12.500 \text{ €}$

Realização parcial do excedente de revalorização: $7.533 \text{ €} / 4 \text{ anos} = 1.883$

Lançamentos:

Pela amortização de N+2			
64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos intangíveis	12.500 €	
44 448 4483	Ativos intangíveis Depreciações acumuladas Programas de computador		12.500 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Realização parcial do excedente de revalorização			
58	Excedentes de revalorização		
589	Outros excedentes		
5891	Antes de IRC	1.883 €	
56	Resultados transitados		1.883 €

Quantia escriturada após amortização de N+2: $61.224 \text{ €} - 23.724 \text{ €} = 37.500$

Justo valor em 31 de dezembro de N+2: 30.000 €

Excedente de revalorização: $30.000 \text{ €} - 37.500 \text{ €} = - 7.500 \text{ €}$

Diminuição do excedente de revalorização: $7.533 \text{ €} - 1.883 \text{ €} = 5.650 \text{ €}$

Coeficiente: $5.650 \text{ €} / 7.533 \text{ €} = 0,750033187$

Perda por imparidade: $7.500 \text{ €} - 5.650 \text{ €} = 1.850 \text{ €}$



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Lançamento:

Pela reversão do excedente de revalorização			
44	Ativos intangíveis		
448	Depreciações acumuladas		
4483	Programas de computador	1.268 €	
58	Excedentes de revalorização		
589	Outros excedentes		
5891	Antes de IRC	5.650 €	
44	Ativos intangíveis		
443	Programas de computador		6.918 €

Pela perda por imparidade			
65	Perdas por imparidade		
656	Em ativos intangíveis	1.850 €	
44	Ativos intangíveis		
449	Perdas por imparidade acumuladas		1.850 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO IV

A sociedade LOYAL, SA dedica-se à produção e comercialização de gamas de champôs. Em janeiro de N iniciou dois projetos de gamas champôs para tratamento de problemas relacionados com a caspa e cabelos oleosos. Os diversos recursos alocados a cada um dos projetos durante o ano N foram os seguintes:

Descrição	Anticaspa	Cabelos Oleosos	Total
1º Trimestre	15.000 €	10.000 €	25.000 €
2º Trimestre	20.000 €	15.000 €	35.000 €
3º Trimestre	17.000 €	11.000 €	28.000 €
4º Trimestre	10.000 €	9.000 €	19.000 €
	62.000 €	45.000 €	107.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

CASO PRÁTICO IV

Quanto a cada um dos projetos sabe-se que:

- ✓ Projeto “Anticaspa”: em 1 de julho de N foi apresentado a 3 clientes que ficaram surpreendidos com a eficácia do produto na remoção de caspa. Assim, a Administração decidiu nessa data passar à fase de aperfeiçoamento e desenvolvimento do produto, fase esta concluída em 31 de dezembro de N.
- ✓ Projeto “Cabelos Oleosos”: em 1 de abril de N a Administração determinou o início da fase de desenvolvimento do produto. Em 30 de setembro de N o projeto encontrava-se concluído.

A comercialização do produto “Anticaspa” começou em Janeiro de N+1 e do produto “Cabelos Oleosos” em outubro de N.

Pretende-se os lançamentos contabilísticos em N.



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Descrição	Fase de pesquisa	Fase de desenvolvimento
“Anticaspa”	janeiro N / junho N	julho N / dezembro N
“Cabelos Oleosos”	janeiro N / março N	abril N / setembro N

Na fase da pesquisa, os dispêndios são reconhecidos como gastos do período (NCRF 6, §§. 53-55). Os gastos com a fase da pesquisa foram:

“Anticaspa”: 15.000 € + 20.000 € = 35.000 €

“Cabelos Oleosos”: 10.000 €

Os dispêndios com a fase de desenvolvimento foram:

“Anticaspa”: 17.000 € + 10.000 € = 27.000 €

“Cabelos Oleosos”: 15.000 € + 11.000 € = 26.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

A capitalização dos dispêndios nos ativos intangíveis cessa no dia 31 de dezembro de N (para o “Anticaspa”) e no dia 30 de setembro de N (para o “Cabelos Oleosos”), porque nestas datas os ativos já estão em condições para serem capazes de funcionar de forma pretendida:

Pelos gastos da fase de pesquisa			
6X	Gastos	35.000 €	
6X	Gastos	10.000 €	
2X/438	Outras Contas a receber e a pagar / Deprec. acumuladas		45.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Pelos gastos da fase de desenvolvimento			
6X	Gastos	27.000 €	
6X	Gastos	26.000 €	
2X/438	Outras Contas a receber e a pagar / Deprec. acumuladas		53.000 €

Pela capitalização dos dispêndios com o desenvolvimento			
44	Ativos intangíveis		
442	Projetos de desenvolvimento	53.000 €	
74	Trabalhos para a própria empresa		
742	Ativos intangíveis		53.000 €



ATIVOS INTANGÍVEIS

CASOS PRÁTICOS

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Pela capitalização dos dispêndios com o desenvolvimento			
44 442	Ativos intangíveis Projetos de desenvolvimento	53.000 €	
74 742	Trabalhos para a própria empresa Ativos intangíveis		53.000 €

Pelos gastos do 4º T, relativo a “Cabelos Oleosos”			
6X	Gastos	9.000 €	
2X/438	Outras Contas a receber e a pagar / Deprec. acumuladas		9.000 €



PLANO DE SESSÃO

2.4 – Ativos Fixos Tangíveis



PLANO DE SESSÃO

2.4 Ativos Fixos Tangíveis

2.4.1 SNC modelo geral: reconhecimento, mensuração e divulgação

2.4.1.1 Reconhecimento e mensuração inicial

2.4.1.2 Mensuração subsequente

2.4.1.2.1 Modelo do custo

2.4.1.2.2 Modelo de revalorização

2.4.1.2.3 Quantia depreciable, método de depreciação e imparidade

2.4.1.2.4 Desreconhecimento

2.4.1.3 Divulgações

2.4.2 NCRF-PE e NC-ME: mensuração, reconhecimento e divulgação

2.4.3 Aspetos Fiscais



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Os ativos fixos tangíveis são recursos que uma empresa detém, com carácter de permanência ou continuidade, não se destinando a ser vendidos ou transformados no decurso das suas atividades normais.

(Costa e Alves, 2001).

CONTAS DO SNC

Terrenos

Regista os terrenos e recursos naturais afetos às atividades operacionais da empresa

Edifícios e o. construções

Regista os edifícios fabris, comerciais, administrativos e sociais, compreendendo as instalações fixas que lhes sejam próprias (água, energia elétrica, aquecimento, etc). Refere-se também a outras construções, tais como muros, silos parques, albufeiras, canais, estradas, arruamentos, vias férreas, pistas de aviação, cais e docas.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

CONTAS DO SNC

Equipamento básico	Regista as máquinas, ferramentas, utensílios e outros bens com os quais se realiza a extração, transformação e elaboração dos produtos ou a prestação dos serviços
Equipamento de transporte	Regista os equipamentos de transporte
Equipamentos administrativo	Regista o equipamento social e mobiliário diverso
Equipamentos biológicos	Regista os animais e plantas vivos que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e que não se enquadrem na NCRF 17 (<i>Agricultura</i>)
Outros ativos fixos tangíveis	Regista outros ativos fixos tangíveis que não se encontrem especificados noutras contas



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

NCRF 7 – modelo geral

A norma NCRF 7 (Ativos Fixos Tangíveis) tem por **objetivo**

Prescrever o tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis (AFT) em termos de critérios de **reconhecimento**, **mensuração** e **divulgação**.

A NCRF 7 não se aplica:

- Ativos fixos tangíveis classificados como detidos para venda;
- Ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola;
- Ativos relacionados com a exploração e avaliação de recursos minerais;
- Direitos minerais e reservas minerais.

Aplica-se aos AFT usados para desenvolver ativos biológicos, recursos minerais e direitos minerais e reservas minerais.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

NCRF 7 – modelo geral

Novidades trazidas pela NCRF 7:

- Itens individualmente insignificantes (NCRF 7, §. 9);
- Substituição de partes de ativos fixos tangíveis (NCRF 7, §. 14);
- Estimativa dos custos de desmantelamento e remoção (NCRF 7, §. 17);
- Quantias anormais de custos incorridos na autoconstrução de ativos fixos tangíveis (NCRF 7, §. 23);
- Abordagem dos componentes (NCRF 7, §. 43);
- Cessação da depreciação (NCRF 7, §. 55).



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

Regra geral de reconhecimento:

- Um item é reconhecido como ativo fixo tangível se satisfizer, cumulativamente (NCRF 7, §.17):
 - A definição de ativo fixo tangível;
 - A reunião dos critérios de reconhecimento, nomeadamente:
 - ✓ Ser **provável** que os benefícios económicos futuros associados ao ativo fluam para a entidade;
 - ✓ O custo do ativo possa ser **mensurado com fiabilidade**.

Regra geral de mensuração:

- um ativo fixo tangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo (NCRF 7, §. 16).



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

MENSURAÇÃO INICIAL

CUSTO

=

Preço de compra

+

Custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo na sua localização e condições necessárias para que o mesmo funcione da forma pretendida

+

Estimativa inicial dos custos de desmantelamento e remoção do ativo

+

Restauração do local onde o mesmo está localizado

Custos Diretamente Atribuíveis

- Gastos com pessoal relacionados com a construção ou aquisição do ativo;
- Gastos com pessoal relacionados com a construção ou aquisição do ativo;
- Custos de preparação do local;
- Custos iniciais de entrega e de manuseamento;
- Custos de instalação e montagem;
- Custos de testar se o ativo funciona corretamente;
- Honorários;
- Impostos não dedutíveis;
- Outros custos de transação.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CUSTOS NÃO CAPITALIZÁVEIS

- Custos de abertura de novas instalações;
- Custos de introdução de novos produtos ou serviços;
- Custos de condução do novo negócio, com novos cliente, incluindo formação de pessoal;
- Custos administrativos e outros gerais;



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

MELHORIAS NAS INSTALAÇÕES E/OU PROCESSOS

**Podem ser reconhecidos como ativos fixos tangíveis
se
cumprirem os critérios de reconhecimento**



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

CUSTOS DE ASSISTÊNCIA DIÁRIA AO ATIVO

Não podem ser reconhecidos como ativos fixos tangíveis



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

SUBSTITUIÇÃO REGULAR DE PEÇAS E COMPONENTES

**Podem ser reconhecidos como ativos fixos tangíveis
se
cumprirem os critérios de reconhecimento**

**A quantia escriturada das peças e componentes substituídos
deve ser desreconhecida**



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

INSPEÇÕES IMPORTANTES

**Podem ser reconhecidos como ativos fixos tangíveis
se
cumprirem os critérios de reconhecimento**

**A quantia escriturada de inspeções importantes anteriores
deve ser desreconhecida**



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Reconhecimento e mensuração inicial

CASOS PARTICULARES

TROCA DE ATIVOS

Regra geral, o custo do ativo intangível é o:

- Justo valor

Alternativamente

- Quantia escriturada do ativo cedido

Condições justificativas do tratamento alternativo:

- A transação carecer de substância comercial;
- O justo valor do ativo recebido não ser fiavelmente mensurável;
- O justo valor do ativo cedido não ser fiavelmente mensurável.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

Mensuração subsequente

Modelo do custo

Modelo de revalorização



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DO CUSTO:

Após o reconhecimento inicial, um ativo fixo tangível deve ser escriturado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas

$$\begin{aligned} &\text{VALOR DE CUSTO} \\ &= \\ &\text{CUSTO INICIAL} \\ &- \\ &\text{DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \\ &- \\ &\text{PERDAS POR IMPARIDADE ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \end{aligned}$$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

- A utilizar **apenas após** o ativo ter sido reconhecido pelo seu **custo**
- Após o reconhecimento inicial, um ativo fixo tangível deve ser escriturado pela **quantia revalorizada**, igual ao seu justo valor à data da revalorização menos qualquer depreciação acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes.

$$\begin{aligned} &\text{VALOR DA QUANTIA REVALORIZADA} \\ &= \\ &\text{JUSTO VALOR} \\ &- \\ &\text{DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS SUBSEQUENTES} \\ &- \\ &\text{PERDAS POR IMPARIDADE ACUMULADAS} \\ &\text{SUBSEQUENTES} \end{aligned}$$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

- O justo valor de terrenos e edifício deve ser determinado a partir de provas baseadas no mercado e realizada por avaliadores credenciados.
- O justo valor de instalações e equipamentos corresponde ao seu valor de mercado determinado por avaliação
- Caso não existam provas fundamentadas baseadas no mercado, o modelo de revalorização não pode ser utilizado



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

QUANTIA ESCRITURADA = QUANTIA REVALORIZADA

TRATAMENTO DAS DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS À DATA DA REVALORIZAÇÃO

Reexpressa
proporcionalmente

Eliminada contra a quantia bruta
escriturada antes da revalorização,
e reexpressa a quantia líquida
correspondente à quantia
revalorizada do ativo fixo tangível.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

	Reconhecimento do aumento para o justo valor	Reconhecimento da diminuição para o justo valor
Regra geral	Diretamente no capital próprio	Nos resultados
	Conta 58 – Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis	Conta 655 – Perdas por imparidade em ativos fixos tangíveis
Exceção	Nos resultados (quando se verificar a reversão de um decréscimo de revalorização do mesmo ativo previamente reconhecido nos resultados)	Diretamente no capital próprio (quando se verificar a existência de um saldo credor no excedente de revalorização com respeito ao mesmo ativo)
	Conta 7625 – Reversões de perdas por imparidade em ativos fixo tangíveis	Conta 58 – Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis

Fonte: Gomes e Pires (2010)



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Mensuração subsequente

MODELO DE REVALORIZAÇÃO:

O excedente de revalorização **realiza-se pelo uso/venda.**

As quantias realizadas são reconhecidas em

Resultados Transitados

Com a finalidade de **eliminar revalorizações seletivas** de ativos, se um item do ativo fixo tangível for revalorizado, **toda a classe do ativo fixo tangível** à qual pertença deve ser revalorizada.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Vida útil, depreciação e imparidade

DEPRECIAÇÃO DE UM ATIVO FIXO TANGÍVEL

INÍCIO

Quando o bem está disponível para uso

CESSAÇÃO

- Quando o bem for classificado como detido para venda; ou
- Na data em que seja desreconhecido

A que ocorrer mais cedo

O gasto de depreciação é reconhecido nos resultados



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Vida útil, depreciação e imparidade

A quantia depreciable deve ser imputada a resultados numa base sistemática durante a sua vida útil.

A estimativa da vida útil de um ativo fixo tangível é sujeita a juízos de valor, pois depende:

- **Uso esperado do ativo;**
- **Desgaste normal esperado;**
- **Obsolescência técnica ou comercial;**
- **Limites legais ou semelhantes no uso do ativo.**



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Vida útil, depreciação e imparidade

MÉTODOS DE DEPRECIAÇÃO

APLICAÇÃO CONSISTENTE

MÉTODO DA LINHA RETA

MÉTODO DO SALDO DECRESCENTE

MÉTODO DAS UNIDADES DE PRODUÇÃO



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Método de depreciação – Caso Prático

CASO PRÁTICO I

Uma empresa de cerâmica adquiriu em janeiro do ano N um forno pelo montante de 200.000 €. O período de vida útil estimado foi de 5 anos e estimou-se um total de produção, ao longo dos 5 anos, de 800.000 unidades. Sabe-se que as quantidades de produção anual do forno, ao longo dos 5 anos, foram as seguintes:

N	N+1	N+2	N+3	N+4
200.000 un.	150.000 un.	200.000 un.	100.000 un.	160.000 un.

Pretende-se que calcule o valor das depreciações de acordo com os 3 métodos.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Método de depreciação – Caso Prático

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Método da linha reta:

Quota de depreciação anual: $200.000 \text{ €} / 5 \text{ anos} = 40.000 \text{ €}$

Ano	Q. escriturada	Depreciação do período	Depreciação acumulada
N	200.000 €	40.000 €	40.000 €
N+1	160.000 €	40.000 €	80.000 €
N+2	120.000 €	40.000 €	120.000 €
N+3	80.000 €	40.000 €	160.000 €
N+4	40.000 €	40.000 €	200.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Método de depreciação – Caso Prático

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Método do saldo decrescente:

Para um período de vida útil de 5 anos temos: $1+2+3+4+5 = 15$

Ano	Q. escriturada	Quociente	Depreciação do período	Depreciação acumulada
N	200.000 €	5/15	66.667 €	66.667 €
N+1	133.333 €	4/15	53.333 €	120.000 €
N+2	80.000 €	3/15	40.000 €	160.000 €
N+3	40.000 €	2/15	26.667 €	186.667 €
N+4	13.333 €	1/15	13.333 €	200.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Método de depreciação – Caso Prático

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO I

Método das unidades de produção:

Ano	Quantia escriturada	Quociente	Depreciação do período	Depreciação acumulada
N	200.000 €	$200.000 / 800.000$	50.000 €	50.000 €
N+1	150.000 €	$150.000 / 800.000$	37.500 €	87.500 €
N+2	112.500 €	$200.000 / 800.000$	50.000 €	137.500 €
N+3	62.500 €	$100.000 / 800.000$	25.000 €	162.500 €
N+4	37.500 €	$160.000 / 800.000$	37.500 € (*)	200.000 €

(*) Note-se que no quinto ano a quantia depreciável, no montante de 37.500 €, é inferior à quota de depreciação calculada pelo método das unidades de produção. O valor da depreciação corresponde ao valor da quantia depreciável.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Vida útil, depreciação e imparidade

As imparidades relacionadas com ativos fixos tangíveis são tratadas pela NCRF 12 (*Imparidade de Ativos*).

Os terrenos e edifícios são sempre itens de ativos fixos tangíveis separáveis:

➤ **Regra geral**, os terrenos têm vida útil ilimitada. Logo, não são depreciados.

➤ Os edifícios têm uma vida útil limitada. Logo, são depreciáveis.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Retiradas e Alienações

O ativo fixo tangível é desreconhecido quando:

- Alienado;
- Não se esperam futuros benefícios económicos do seu uso

Qualquer ganho ou perda é reconhecido:

$$\text{Ganho/Perda} = \text{Valor líquido da alienação} - \text{Quantia escriturada}$$

Ganho: reconhecido na conta 7871 – Alienações

Perda: reconhecida na conta 6871 – Alienações



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Divulgações

As demonstrações financeiras devem divulgar:

- ✓ Os critérios de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta;
- ✓ Os métodos de depreciação usados;
- ✓ As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;
- ✓ A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; e
- ✓ Uma reconciliação da quantia escriturada no começo e fim do período que mostre as adições, as revalorizações, as alienações, os ativos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Divulgações

As demonstrações financeiras devem também divulgar:

- ✓ A existência e quantias de restrições de titularidade e ativos fixos tangíveis que sejam dados como garantia de passivos;
- ✓ A quantia de dispêndios reconhecida na quantia escriturada de um item do ativo fixo tangível no decurso da sua construção;
- ✓ A quantia de compromissos contratuais para a aquisição de ativos fixos tangíveis; e
- ✓ Se não for divulgada separadamente na face da demonstração dos resultados, a quantia de compensação de terceiros por itens do ativo fixo tangível que estiverem com imparidade, perdidos ou cedidos que seja incluída nos resultados.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Divulgações

É necessário divulgar:

- ✓ A depreciação, quer reconhecida nos resultados ou como parte de um custo de outros ativos, durante um período; e
- ✓ A depreciação acumulada no final do período.

Se os itens do ativo fixo tangível forem expressos por quantias revalorizadas, deve ser divulgado o seguinte:

- ✓ A data de eficácia da revalorização;
- ✓ Se esteve ou não envolvido um avaliador independente;
- ✓ A medida em que o justo valor dos itens foi determinado diretamente por referência a preços observáveis num mercado ativo ou em transações de mercado recentes; e
- ✓ O excedente de revalorização, indicando a alteração do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

NCRF-PE e NC - ME

No tratamento contabilístico dos “Ativos Fixos Tangíveis”, não existem diferenças significativas entre o SNC-modelo geral e a NCRF-PE.

As grandes diferenças entre o SNC-modelo geral e a NC-ME, resume-se aos seguintes aspetos:

Mensuração subsequente: a NC-ME não permite o uso do modelo de revalorização.

Método de depreciação: a NC-ME apenas permite o uso do método da linha reta.

Imparidades: a NC-ME não exige a análise de perdas por imparidade.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 23.º, n.º 1,
al. g) do CIRC

Consideram-se gastos os que comprovadamente sejam indispensáveis para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, nomeadamente:

(...)

g) Depreciações e amortizações;

Artigo 29.º, n.º 1
do CIRC

São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deprecimento, considerando-se como tais os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos que não sejam consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 1.º do DR
25/2009

- 1 - Podem ser objeto de depreciação ou amortização os elementos do ativo sujeitos a deperecimento, considerando-se como tais os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os ativos biológicos que não sejam consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofrerem perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo.
- 2 - Salvo razões devidamente justificadas e aceites pela Direcção-Geral dos Impostos, as depreciações e amortizações só são consideradas:
 - a) Relativamente a ativos fixos tangíveis e a propriedades de investimento, a partir da sua entrada em funcionamento ou utilização;
 - b) Relativamente aos ativos biológicos que não sejam consumíveis e aos ativos intangíveis, a partir da sua aquisição ou do início de atividade, se posterior, ou ainda, no que se refere aos ativos intangíveis, quando se trate de elementos especificamente associados à obtenção de rendimentos, a partir da sua utilização com esse fim.
- 3 - As depreciações e amortizações só são aceites para efeitos fiscais desde que contabilizadas como gastos no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 30.º, n.º 1 do CIRC	O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes.
Artigo 31.º, n.º 1 do CIRC	1 - No método das quotas constantes, a quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se aplicando as taxas de depreciação ou amortização definidas no decreto regulamentar que estabelece o respetivo regime aos seguintes valores: a) Custo de aquisição ou de produção; b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal; c) Valor de mercado, à data de abertura da escrita, para os bens objeto de avaliação para esse efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou de produção.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 4.º do DR
25/2009

- 1 - O cálculo das depreciações e amortizações faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes.
- 2 - Pode, no entanto, optar-se pelo cálculo das depreciações pelo método das quotas decrescentes, relativamente aos ativos fixos tangíveis novos, adquiridos a terceiros ou construídos ou produzidos pela própria empresa, e que não sejam:
 - a) Edifícios;
 - b) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, exceto quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo;
 - c) Mobiliário e equipamentos sociais.
- 3 - Quando a natureza do deperecimento ou a atividade económica do sujeito passivo o justifique podem, ainda, ser aplicados métodos de depreciação e amortização diferentes dos indicados nos números anteriores, mantendo-se os períodos máximos e mínimos de vida útil, desde que, mediante requerimento, seja obtido o reconhecimento prévio da Direcção-Geral dos Impostos, salvo quando daí não resulte uma quota anual de depreciação ou amortização superior à prevista nos artigos seguintes.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 2.º, n.º 5 do DR 25/2009	5 - São, ainda, incluídos no custo de aquisição ou de produção, de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável, os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição ou produção de elementos referidos no n.º 1 do artigo anterior, na medida em que respeitem ao período anterior à sua entrada em funcionamento ou utilização, desde que este seja superior a um ano.
Artigo 33.º do CIRC	Relativamente a elementos do ativo sujeitos a deprecimento cujos custos unitários não ultrapassem € 1.000, é aceite a dedução, no período de tributação do respetivo custo de aquisição ou de produção, exceto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 19.º do DR
25/2009

- 1 - Os elementos do ativo sujeitos a deprecimento, cujos custos unitários de aquisição ou de produção não ultrapassem € 1000, podem ser totalmente depreciados ou amortizados num só período de tributação, exceto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo.
- 2 - Considera-se sempre verificado o condicionalismo da parte final do número anterior quando os mencionados elementos não possam ser avaliados e utilizados individualmente.
- 3 - Os ativos depreciados ou amortizados nos termos do n.º 1 devem constar dos mapas das depreciações e amortizações pelo seu valor global, numa linha própria para os elementos adquiridos ou produzidos em cada período de tributação, com a designação «Elementos de custo unitário inferior a € 1000», elementos estes cujo período máximo de vida útil se considera, para efeitos fiscais, de um ano.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 34.º do CIRC	1 - Não são aceites como gastos: a) As depreciações e amortizações de elementos do ativo não sujeitos a deperecimento; b) As depreciações de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou não sujeita a deperecimento; c) As depreciações e amortizações que excedam os limites estabelecidos nos artigos anteriores; d) As depreciações e amortizações praticadas para além do período máximo de vida útil, ressalvando-se os casos especiais devidamente justificados e aceites pela Direcção-Geral dos Impostos; e) As depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação excedente ao montante a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os gastos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo. 2 - Para efeitos do disposto na alínea d) do número anterior, o período máximo de vida útil é o que se deduz das quotas mínimas de depreciação ou amortização, nos termos do n.º 6 do artigo 30.º, contado a partir do ano de entrada em funcionamento ou utilização dos elementos a que respeitem.
----------------------------	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 9.º do DR
25/2009

- 1 - Quando os ativos fixos tangíveis estiverem sujeitos a desgaste mais rápido do que o normal, em consequência de laboração em mais do que um turno, pode ser aceite como gasto do período de tributação:
 - a) Se a laboração for em dois turnos, uma quota de depreciação correspondente à que puder ser praticada pelo método que estiver a ser aplicado, acrescida até 25%;
 - b) Se a laboração for superior a dois turnos, uma quota de depreciação correspondente à que puder ser praticada pelo método que estiver a ser aplicado, acrescida até 50%.
- 2 - No caso do método das quotas decrescentes, o disposto no número anterior não pode ser aplicado relativamente ao primeiro período de depreciação, nem dele pode decorrer, nos períodos seguintes, uma quota de depreciação superior à que puder ser praticada nesse primeiro período.
- 3 - O regime mencionado no n.º 1 pode igualmente ser extensivo a outros casos de desgaste mais rápido do que o normal, em consequência de outras causas devidamente justificadas, até ao máximo referido na alínea b) do n.º 1, com as limitações mencionadas no número anterior, desde que, mediante requerimento, seja obtido o reconhecimento prévio da Direcção-Geral dos Impostos.
- 4 - O disposto nos números anteriores não é aplicável, em regra, relativamente a:
 - a) Edifícios e outras construções;
 - b) Bens que, pela sua natureza ou tendo em conta a atividade económica em que especificamente são utilizados, estão normalmente sujeitos a condições intensivas de exploração.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 10.º do DR
25/2009

- 1 - No caso de imóveis, do valor a considerar nos termos do artigo 2.º, para efeitos do cálculo das respetivas quotas de depreciação, é excluído o valor do terreno ou, tratando-se de terrenos de exploração, a parte do respetivo valor não sujeita a deperecimento.
- 2 - De modo a permitir o tratamento referido no número anterior, devem ser evidenciados separadamente, no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC:
 - a) O valor do terreno e o valor da construção, sendo o valor do primeiro apenas o subjacente à construção e o que lhe serve de logradouro;
 - b) A parte do valor do terreno de exploração não sujeita a deperecimento e a parte desse valor a ele sujeita.
- 3 - Em relação aos imóveis adquiridos sem indicação expressa do valor do terreno referido na alínea a) do número anterior, o valor a atribuir a este, para efeitos fiscais, é fixado em 25% do valor global, a menos que o sujeito passivo estime outro valor com base em cálculos devidamente fundamentados e aceites pela Direcção-Geral dos Impostos.
- 4 - O valor a atribuir ao terreno, para efeitos fiscais, nunca pode, porém, ser inferior ao determinado nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro.
- 5 - O valor depreciável de um imóvel corresponde ao seu valor de construção ou, tratando-se de terrenos para exploração, à parte do respetivo valor sujeita a deperecimento.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 12.º do DR
25/2009

- 1 - Os elementos depreciáveis ou amortizáveis adquiridos ou produzidos por entidades concessionárias e que, nos termos das cláusulas do contrato de concessão, sejam revertíveis no final desta, podem ser depreciados ou amortizados em função do número de anos que restem do período de concessão, quando aquele for inferior ao seu período mínimo de vida útil.
- 2 - Para efeitos do disposto no número anterior, a quota anual de depreciação ou amortização que pode ser aceite como gasto do período de tributação determina-se dividindo o custo de aquisição ou de produção dos elementos, deduzido, se for caso disso, da eventual contrapartida da entidade concedente, pelo número de anos que decorrer desde a sua entrada em funcionamento ou utilização até à data estabelecida para a reversão.
- 3 - Na determinação da quota anual de depreciação ou amortização deve ser tido em consideração, com a limitação mencionada na parte final do n.º 1, o novo período que resultar de eventual prorrogação ou prolongamento do período de concessão, a partir do período de tributação em que esse facto se verifique.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 14.º do DR
25/2009

- 1 - As peças e componentes de substituição ou de reserva, que sejam perfeitamente identificáveis e de utilização exclusiva em ativos fixos tangíveis, podem ser excecionalmente depreciadas, a partir da data da entrada em funcionamento ou utilização destes ativos ou da data da sua aquisição, se posterior, durante o mesmo período da vida útil dos elementos a que se destinam ou, no caso de ser menor, no decurso do respetivo período de vida útil calculado em função do número de anos de utilidade esperada.
- 2 - O regime referido no número anterior não se aplica às peças e componentes que aumentem o valor ou a duração esperada dos elementos em que são aplicados.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 15.º do DR 25/2009

- 1 - O regime de aceitação como gastos das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de legislação de carácter fiscal é o mencionado na mesma, com as adaptações resultantes do presente decreto regulamentar, aplicando-se aos bens reavaliados nos termos da Portaria n.º 20 258, de 28 de Dezembro de 1963, o regime previsto no n.º 2 do artigo 5.º
- 2 - Relativamente às reavaliações ao abrigo de diplomas de carácter fiscal, é de observar o seguinte:
 - a) Não é aceite como gasto, para efeitos fiscais, o produto de 0,4 pela importância do aumento das depreciações resultantes dessas reavaliações;
 - b) Não é aceite como gasto, para efeitos fiscais, a parte do valor depreciável dos bens que tenham sofrido desvalorizações excepcionais nos termos do artigo 38.º do Código do IRC que corresponda à reavaliação efetuada.
- 3 - Excetua-se do disposto no número anterior as reavaliações efetuadas ao abrigo da Portaria n.º 20258, de 28 de Dezembro de 1963, e do Decreto-Lei n.º 126/77, de 2 de Abril, desde que efetuadas nos termos previstos nessa legislação e, na parte aplicável, com observância das disposições do presente decreto regulamentar, caso em que o aumento das depreciações resultante da reavaliação é aceite na totalidade como gasto para efeitos fiscais.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo
CIRC

35.º do

1 - Podem ser deduzidas para efeitos fiscais as seguintes perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores:

- a) As relacionadas com créditos resultantes da atividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade;
- b) As relativas a recibos por cobrar reconhecidas pelas empresas de seguros;
- c) As que consistam em desvalorizações excecionais verificadas em ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento.

2 - Podem também ser deduzidas para efeitos fiscais as perdas por imparidade e outras correções de valor contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, quando constituídas obrigatoriamente, por força de normas emanadas pelo Banco de Portugal, de carácter genérico e abstrato, pelas entidades sujeitas à sua supervisão e pelas sucursais em Portugal de instituições de crédito e outras instituições financeiras com sede em outro Estado membro da União Europeia, destinadas à cobertura de risco específico de crédito e de risco-país e para menos-valias de títulos e de outras aplicações.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 35.º do CIRC	3 - As perdas por imparidade e outras correções de valor referidas nos números anteriores que não devam subsistir, por deixarem de se verificar as condições objetivas que as determinaram, consideram-se componentes positivas do lucro tributável do respetivo período de tributação. 4 - As perdas por imparidade de ativos depreciables ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente como desvalorizações excepcionais são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse ativo ou, sem prejuízo do disposto nos artigos 38.º e 46.º, até ao período de tributação anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo.
--------------------------------	---



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 38.º do CIRC	1 - Podem ser aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excecionais referidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 35.º provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente, desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas excecionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal. 2 - Para efeitos do disposto no número anterior, o sujeito passivo deve obter a aceitação da Direcção-Geral dos Impostos, mediante exposição devidamente fundamentada, a apresentar até ao fim do primeiro mês do período de tributação seguinte ao da ocorrência dos factos que determinaram as desvalorizações excecionais, acompanhada de documentação comprovativa dos mesmos, designadamente da decisão do competente órgão de gestão que confirme aqueles factos, de justificação do respetivo montante, bem como da indicação do destino a dar aos ativos, quando o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização destes não ocorram no mesmo período de tributação.
----------------------------	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo
CIRC

38.º do

3 - Quando os factos que determinaram as desvalorizações excecionais dos ativos e o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização ocorram no mesmo período de tributação, o valor líquido fiscal dos ativos, corrigido de eventuais valores recuperáveis pode ser aceite como gasto do período, desde que:

- a) Seja comprovado o abate físico, desmantelamento, abandono ou inutilização dos bens, através do respetivo auto, assinado por duas testemunhas, e identificados e comprovados os factos que originaram as desvalorizações excecionais;
- b) O auto seja acompanhado de relação discriminativa dos elementos em causa, contendo, relativamente a cada ativo, a descrição, o ano e o custo de aquisição, bem como o valor líquido contabilístico e o valor líquido fiscal;
- c) Seja comunicado ao serviço de finanças da área do local onde aqueles bens se encontrem, com a antecedência mínima de 15 dias, o local, a data e a hora do abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização e o total do valor líquido fiscal dos mesmos.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 38.º do CIRC	4 - O disposto nas alíneas a) a c) do número anterior deve igualmente observar-se nas situações previstas no n.º 2, no período de tributação em que venha a efetuar-se o abate físico, o desmantelamento, o abandono ou a inutilização dos ativos. 5 - A aceitação referida no n.º 2 é da competência do diretor de finanças da área da sede, direção efetiva ou estabelecimento estável do sujeito passivo ou do diretor dos Serviços de Inspeção Tributária, tratando-se de empresas incluídas no âmbito das suas atribuições. 6 - A documentação a que se refere o n.º 3 deve integrar o processo de documentação fiscal, nos termos do artigo 130.º
--------------------------------	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 45.º, n.º 1,
al. I) do CIRC

1 - Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação:

(...)

I) As menos-valias realizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, que não estejam afetos à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo, exceto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º ainda não aceite como gasto;



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 46.º do CIRC	1 - Consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere e, bem assim, os decorrentes de sinistros ou os resultantes da afetação permanente a fins alheios à atividade exercida, respeitantes a: a) Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos que não sejam consumíveis e propriedades de investimento, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda; b) Instrumentos financeiros, com exceção dos reconhecidos pelo justo valor nos termos das alíneas a) e b) do n.º 9 do artigo 18.º
--------------------------------	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo CIRC	46.º	do	2 - As mais-valias e as menos-valias são dadas pela diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, e o valor de aquisição deduzido das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas no artigo 35.º, bem como das depreciações ou amortizações aceites fiscalmente, sem prejuízo da parte final do n.º 5 do artigo 30.º 3 - Considera-se valor de realização: a) No caso de troca, o valor de mercado dos bens ou direitos recebidos, acrescido ou diminuído, consoante o caso, da importância em dinheiro conjuntamente recebida ou paga; b) No caso de expropriações ou de bens sinistrados, o valor da correspondente indemnização; c) No caso de bens afetos permanentemente a fins alheios à atividade exercida, o seu valor de mercado; d) Nos casos de fusão ou cisão, o valor de mercado dos elementos transmitidos em consequência daqueles atos; e) No caso de alienação de títulos de dívida, o valor da transação, líquido dos juros contáveis desde a data do último vencimento ou da emissão, primeira colocação ou endosso, se ainda não houver ocorrido qualquer vencimento, até à data da transmissão, bem como da diferença pela parte correspondente àqueles períodos, entre o valor de reembolso e o preço da emissão, nos casos de títulos cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, por aquela diferença; f) Nos demais casos, o valor da respetiva contraprestação.
----------------	------	----	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 46.º do
CIRC

- 4 - No caso de troca por bens futuros, o valor de mercado destes é o que lhes corresponderia à data da troca.
- 5 - São assimiladas a transmissões onerosas:
 - a) A promessa de compra e venda ou de troca, logo que verificada a tradição dos bens;
 - b) As mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais, nos termos do n.º 9 do artigo 18.º, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações nos pressupostos referidos na alínea a) do n.º 9 deste mesmo artigo.
- 6 - Não se consideram mais-valias ou menos-valias:
 - a) Os resultados obtidos em consequência da entrega pelo locatário ao locador dos bens objeto de locação financeira;
 - b) Os resultados obtidos na transmissão onerosa, ou na afetação permanente nos termos referidos no n.º 1, de títulos de dívida cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, pela diferença entre o valor de reembolso ou de amortização e o preço de emissão, primeira colocação ou endosso.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo CIRC	48.º	do	1 - Para efeitos da determinação do lucro tributável, a diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias, calculadas nos termos dos artigos anteriores, realizadas mediante a transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis, ativos biológicos que não sejam consumíveis e propriedades de investimento, detidos por um período não inferior a um ano, ainda que qualquer destes ativos tenha sido reclassificado como ativo não corrente detido para venda, ou em consequência de indemnizações por sinistros ocorridos nestes elementos, é considerada em metade do seu valor, sempre que, no período de tributação anterior ao da realização, no próprio período de tributação ou até ao fim do segundo período de tributação seguinte, o valor de realização correspondente à totalidade dos referidos ativos seja reinvestido na aquisição, produção ou construção de ativos fixos tangíveis, de ativos biológicos que não sejam consumíveis ou em propriedades de investimento, afetos à exploração, com exceção dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do <u>artigo 63.º</u>
----------------	------	----	--



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 48.º do
CIRC

- 2 - No caso de se verificar apenas o reinvestimento parcial do valor de realização, o disposto no número anterior é aplicado à parte proporcional da diferença entre as mais-valias e as menos-valias a que o mesmo se refere.
- 3 - Não é suscetível de beneficiar do regime previsto nos números anteriores o investimento em que tiverem sido deduzidos os valores referidos nos artigos 40.º e 42.º



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo CIRC	48.º	do	4 - O disposto nos números anteriores é aplicável à diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital, com as seguintes especificidades: a) O valor de realização correspondente à totalidade das partes de capital deve ser reinvestido, total ou parcialmente, na aquisição de participações no capital de sociedades comerciais ou civis sob forma comercial ou na aquisição, produção ou construção de ativos fixos tangíveis, de ativos biológicos que não sejam consumíveis ou em propriedades de investimento, afetos à exploração, nas condições referidas na parte final do n.º 1; b) As participações de capital alienadas devem ter sido detidas por período não inferior a um ano e corresponder a, pelo menos, 10% do capital social da sociedade participada, devendo as partes de capital adquiridas ser detidas por igual período; c) As transmissões onerosas e aquisições de partes de capital não podem ser efetuadas com entidades: 1) Residentes de país, território ou região cujo regime de tributação se mostre claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças; ou 2) Com as quais existam relações especiais, exceto quando se destinem à realização de capital social, caso em que o reinvestimento se considera totalmente concretizado quando o valor das participações de capital assim realizadas não seja inferior ao valor de mercado daquelas transmissões.
----------------	------	----	---



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo
CIRC

48.º do

- 5 - Para efeitos do disposto nos n.ºs 1, 2 e 4, os contribuintes devem mencionar a intenção de efetuar o reinvestimento na declaração a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 117.º do período de tributação em que a realização ocorre, comprovando na mesma e nas declarações dos dois períodos de tributação seguintes os reinvestimentos efetuados.
- 6 - Não sendo concretizado, total ou parcialmente, o reinvestimento até ao fim do segundo período de tributação seguinte ao da realização, considera-se como rendimento desse período de tributação, respetivamente, a diferença ou a parte proporcional da diferença prevista nos n.ºs 1 e 4 não incluída no lucro tributável majorada em 15%.
- 7 - Não sendo mantidas na titularidade do adquirente, durante o período previsto na alínea b) do n.º 4, as partes de capital em que se concretizou o reinvestimento, exceto se a transmissão ocorrer no âmbito de uma operação de fusão, cisão, entrada de ativos ou permuta de ações a que se aplique o regime previsto no artigo 74.º, é aplicável, no período de tributação da alienação, o disposto na parte final do número anterior, com as necessárias adaptações.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Aspetos Fiscais

Artigo 20.º do DR
25/2009

As depreciações e amortizações que não sejam consideradas como gastos fiscais no período de tributação em que foram contabilizadas, por excederem as importâncias máximas admitidas, são aceites como gastos fiscais nos períodos seguintes, na medida em que não se excedam as quotas máximas de depreciação ou amortização fixadas no presente decreto regulamentar.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

CASO PRÁTICO II

A sociedade WORLD COD, SA adquiriu em janeiro do ano N uma linha de seleção e embalagem de bacalhau salgado seco que custava, a pronto pagamento, 275.000 €. As condições acordadas foram:

- ✓ 75.000 € no momento da entrega do equipamento
- ✓ Restante através de 4 letras aceites, com vencimento semestral, no montante de 55.098 €
- ✓ Valor da fatura: 295.392 €
- ✓ Data de início da utilização: janeiro de N
- ✓ Período de vida útil de 10 anos
- ✓ Valor residual: 25.000 €

Pretende-se a contabilização da operação no ano N



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Na compra de um ativo fixo tangível a diferença entre o pagamento total e o equivalente a pronto pagamento é reconhecida como juro (NCRF 7, §. 24). A taxa de juro semestral implícita é:

$$200.000 \text{ €} = \frac{55.098 \text{ €}}{(1+i)} + \frac{55.098 \text{ €}}{(1+i)^2} + \frac{55.098 \text{ €}}{(1+i)^3} + \frac{55.098 \text{ €}}{(1+i)^4}$$

$$i = 4\% / \text{semestre}$$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

O mapa de serviço de dívida virá:

Data	Capital em dívida	Aceite	Juro	Amortização
Jan / N	200.000 €	0 €	0 €	0 €
Jun / N	152.902 €	55.098 €	8.000 €	47.098 €
Dez /N	103.920 €	55.098 €	6.116 €	48.982 €
Jun / N+1	52.979 €	55.098 €	4.157 €	50.941 €
Dez / N+2		55.098 €	2.119 €	52.979 €
Total		220.392 €	20.392 €	200.000 €

Valor da depreciação anual: $(275.000 \text{ €} - 25.000 \text{ €}) / 10 = 25.000 \text{ €}$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Lançamentos:

Pela aquisição do equipamento			
43	Ativos fixos tangíveis		
433	Equipamento básico	275.000 €	
28	Diferimentos		
281	Gastos a reconhecer	20.392 €	
27	Outras contas a receber e pagar		
2711	Fornecedores de investimentos CG		295.392 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Pelo pagamento inicial			
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG	75.000 €	
12	Depósitos à ordem		75.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Pelo aceite das letras			
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG	220.392 €	
27 2714	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos – títulos a pagar		220.392 €
Pela liquidação do 1º aceite			
69 6918	Gastos e perdas de financiamento Outros juros	8.000 €	
27 2714	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos – títulos a pagar	55.098 €	
28 281 12	Diferimentos Gastos a reconhecer Depósitos à ordem		8.000 € 55.098 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO II

Pela liquidação do 2º aceite			
69	Gastos e perdas de financiamento		
6918	Outros juros	6.116 €	
27	Outras contas a receber e pagar		
2714	Fornecedores de investimentos – títulos a pagar	55.098 €	
28	Diferimentos		
281	Gastos a reconhecer		6.116 €
12	Depósitos à ordem		55.098 €

Pela depreciação do período			
64	Gastos de depreciação e amortização		
642	Ativos fixos tangíveis	25.000 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Depreciações acumuladas		25.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

CASO PRÁTICO III

A empresa ALFA, SA adquiriu em janeiro do ano N uma câmara de secagem de bacalhau pelo valor de 120.000 €. Os custos associados com a compra e instalação da máquina foram os seguintes:

Valor faturado	120.000 €
Desconto comercial	10.000 €
Contrato de inspeção (bienal)	30.000 €
Comissões pela intermediação no negócio	5.000 €
Transporte do equipamento	1.000 €
Horas de funcionários consumidas na montagem	2.500 €
Custos com a elaboração do estudo de viabilidade económica	3.000 €
Custos com a formação do pessoal	2.000 €
Gastos de conservação e reparação no ano N	7.500 €

A administração estimou um período de vida útil de 6 ano e um valor residual nulo.

Pretende-se a contabilização da operação nos anos N, N+1 e N+2



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

O custo inicial do equipamento engloba os seguintes gastos: valor de fatura, desconto comercial, comissões, transporte e horas dos funcionários consumidas. O montante global do custo inicial é de 118.500 €.

Pela aquisição do equipamento			
43	Ativos fixos tangíveis		
433	Equipamento básico	118.500 €	
27	Outras contas a receber e pagar		
2711	Fornecedores de investimentos CG		118.500 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Os dispêndios associados à elaboração do estudo de viabilidade económica, formação e conservação e reparação, no montante de 12.500 €, não são incluídos no custo.

Pela ocorrência dos demais gastos			
6X	Gastos	12.500 €	
22	Fornecedores		
221	Fornecedores c/c		12.500 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

- A inspeção bienal é considerada **significativa**, podendo ser reconhecida como ativo fixo tangível (NCRF 7, §. 15).
- **Cada nova inspeção deve ser reconhecida**, mas os montantes de inspeções anteriormente reconhecidas devem ser desreconhecidas.
- No cálculo da depreciação anual **deve-se efetuar a separação dos componentes**, considerando que a depreciação do valor da inspeção tem um período de vida útil de 2 anos, enquanto que a máquina tem um período de vida útil de 6 anos:

Componente 1 (máquina): 88.500 €

Depreciação: $88.500 \text{ €} / 6 = 14.750 \text{ €}$

Componente 2 (inspeção): 30.000 €

Depreciação: $30.000 \text{ €} / 2 = 15.000 \text{ €}$

222



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Pela depreciação anual de N			
64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos fixos tangíveis	29.750 €	
43 438	Ativos fixos tangíveis Amortizações acumuladas		29.750 €

Pela depreciação anual de N+1			
64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos fixos tangíveis	29.750 €	
43 438	Ativos fixos tangíveis Amortizações acumuladas		29.750 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

No ano N+2 ocorre a primeira inspeção. Cada nova inspeção deve ser reconhecida, mas os montantes de inspeções anteriormente reconhecidas devem ser desreconhecidas (NCRF 7, §. 15).



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO III

Pelo desreconhecimento da inspeção anterior em N+2

43 438	Ativos fixos tangíveis Amortizações acumuladas	30.000 €	
43 433	Ativos fixos tangíveis Equipamento básico		30.000 €

Pelo reconhecimento da nova inspeção em N+2

43 433	Ativos fixos tangíveis Equipamento básico	30.000 €	
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG		30.000 €

Pela depreciação anual de N+2

64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos fixos tangíveis	29.750 €	
43 438	Ativos fixos tangíveis Amortizações acumuladas		29.750 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

CASO PRÁTICO IV

A empresa ALFA, SA adquiriu em janeiro do ano N duas viaturas no valor de 50.000 € cada. Foi estimado um período de vida útil de 4 anos. Em janeiro do ano N+1 efetuou as seguintes operações de troca de ativos:

- ✓ Entrega da viatura 1, cujo justo valor era de 35.000 €, mais um pagamento de 1.000 €, por uma outra viatura com um justo valor de 36.000 €;
- ✓ Entrega da viatura 2, cujo justo valor era de 30.000 €, por uma máquina de quinagem de chapa com um justo valor de 35.000 €.

A Administração considera que apenas na troca com a viatura 2 os fluxos de caixa do ativo recebido diferirão dos do ativo cedido.

Pretende-se que proceda ao tratamento contabilístico das operações.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Troca 1:

Como esta troca não tem substância comercial, o custo do ativo adquirido deve ser escriturado com base na quantia do ativo cedido, Não havendo lugar a qualquer ganho ou perda.

Valor do ativo recebido: $50.000 \text{ €} - (50.000 \text{ €} / 4 \text{ anos}) + 1.000 \text{ €} = 38.500 \text{ €}$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Reconhecimento do ativo			
43 434	Ativos fixos tangíveis Equipamento de transporte	38.500 €	
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG		38.500 €

Pelo pagamento adicional			
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG	1.000 €	
12	Depósitos à ordem		1.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Pelo desreconhecimento do ativo cedido			
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Amortizações acumuladas	12.500 €	
68	Outros gastos e perdas		
6871	Alienações	37.500 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
434	Equipamento de transporte		50.000 €

Extinção da dívida por compensação			
27	Outras contas a receber e pagar		
2711	Fornecedores de investimentos CG	37.500 €	
68	Outros gastos e perdas		
6871	Alienações		37.500 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Troca 2:

Como a troca tem substância comercial (NCRF 7, §. 26) o ativo recebido vai ser escriturado pelo seu justo valor.

Valor do ativo recebido: 35.000 €

Perda: $35.000 \text{ €} - (50.000 \text{ €} - 12.500 \text{ €}) = - 2.500 \text{ €}$



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Reconhecimento do ativo			
43 434	Ativos fixos tangíveis Equipamento básico	35.000 €	
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG		35.000 €

Extinção da dívida por compensação			
27 2711	Outras contas a receber e pagar Fornecedores de investimentos CG	35.000 €	
68 6871	Outros gastos e perdas Alienações		35.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO IV

Pelo desreconhecimento do ativo cedido			
43	Ativos fixos tangíveis		
438	Amortizações acumuladas	12.500 €	
68	Outros gastos e perdas		
6871	Alienações	37.500 €	
43	Ativos fixos tangíveis		
434	Equipamento de transporte		50.000 €



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

CASO PRÁTICO V

A empresa Faianças do Norte, SA adquiriu em janeiro do ano N uma linha de produção por 500.000 €. A linha é composta pelos seguintes componentes:

Descrição	Valor	Vida útil
Forno	250.000 €	10 anos
Passadeira rolante	100.000 €	8 anos
Câmara de arrefecimento	120.000 €	7 anos
Restantes itens	30.000 €	5 anos

Pretende-se que proceda à contabilização das depreciações do período em N.



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO V

Cada parte de um ativo fixo tangível com um custo que seja significativo em relação ao custo total deve ser depreciada separadamente (NCRF 7, §. 43).

Quanto aos itens insignificantes, pode ser aplicado juízos de valor para aplicação dos critérios de reconhecimento e mensuração ao valor agregado (NCRF 7, §. 9).



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO V

Na medida em que uma entidade deprecie separadamente algumas partes de um item do ativo fixo tangível, também deprecia separadamente o resto do item.

O remanescente consiste em partes de um item que não são individualmente significativas (NCRF 7, §. 46).



ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Casos Práticos

RESOLUÇÃO DO CASO PRÁTICO V

Descrição	Valor	Vida útil	Depreciação
Forno	250.000 €	10 anos	25.000 €
Passadeira rolante	100.000 €	8 anos	12.500 €
Câmara de arrefecimento	120.000 €	7 anos	17.142 €
Restantes itens	30.000 €	5 anos	6.000 €

Pela depreciação anual de N+1			
64 643	Gastos de depreciação e amortização Ativos fixos tangíveis	60.642 €	
43 438	Ativos fixos tangíveis Amortizações acumuladas		60.642 €



REVISÃO DAS NORMAS CONTABILÍSTICAS

OBRIGADO PELA VOSSA ATENÇÃO!!

Revisão das Normas Contabilísticas

DIS 1613



Graça Azevedo e Jonas Oliveira

Setembro de 2013