

CURSO PREPARAÇÃO OTOC 12ª EDIÇÃO

Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE
ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO

DF – Modelo Geral

Balanço

Demonstração das Alterações no Capital
Próprio (DACP)

Demonstração dos Resultados por
Naturezas (DRN)

Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFCx)

Anexo

DF – Modelo Reduzido

Balanço

Demonstração dos Resultados por
Naturezas (DRN)

Anexo

DF – Opcional

Demonstração dos Resultados por Funções

Notas prévias – Modelos de DF

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Referencial Contabilístico		
Demonstrações Financeiras	POC	SNC
Balanço	✓	✓
Demonstração dos Resultados por Naturezas	✓	✓
Demonstração dos Resultados por Funções	✗	✗
Demonstração dos Fluxos de Caixa	✓	✓
Demonstração das Alterações no Capital Próprio	---	✓
Anexo	✓	✓

- Trata-se de um **conjunto coerente e articulável entre si**, formando um *PUZZLE* caracterizado nos seguintes termos:
 - O **BALANÇO**, ao proporcionar informação acerca da **posição financeira** da entidade numa determinada data, evidencia no capital próprio a quantia do resultado apurado (lucro ou prejuízo);
 - Cabe à **DRN** proporcionar a informação acerca do **desempenho** ocorrido num determinado período de tempo, discriminando as rubricas que contribuíram para o resultado do período – lucro ou prejuízo evidenciado no balanço;

- Trata-se de um **conjunto coerente e articulável entre si**, formando um *PUZZLE* caracterizado nos seguintes termos:
 - Na **DFCx** é explicitada a **variação ocorrida**, num determinado período de tempo, na **caixa e seus equivalentes** enquanto rubrica constitutiva do activo corrente;
 - Na **DACP** são explicitados os **acontecimentos que suportam a composição do capital próprio e sua variação**, num determinado período de tempo;

- Trata-se de um **conjunto coerente e articulável entre si**, formando um *PUZZLE* caracterizado nos seguintes termos:
 - As **NOTAS** apresentam **uma referência cruzada** dos itens apresentados na face do Balanço, da DRN, da DACP e da DFCx.

*“Prescrever as bases quanto à **estrutura e conteúdo** do balanço, da demonstração dos resultados, da demonstração das alterações no capital próprio e do anexo.*

A demonstração dos fluxos de caixa é desenvolvidamente tratada na NCRF 2.”

Reconhecimento dos elementos das DF

**ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF**



- As **DF devem ser claramente identificadas** e distinguidas de outra informação no mesmo documento publicada – é que apenas as DF são apresentadas de acordo com as NCRF. De facto, as NCRF aplicam-se apenas às DF e não a outra informação apresentada num relatório anual ou noutro documento.
- Toda e qualquer informação adicional preparada pelo Órgão de Gestão **não está incluída no conjunto completo de DF**, e desde logo não necessita de cumprir com os requisitos do SNC.

- A apresentação dos elementos no balanço é classificada em:
 - Corrente;
 - Não corrente.



Balanço – Activo corrente

ACTIVO

Activo
Não
Corrente

Activo
Corrente

Espera-se que seja **realizado, vendido ou consumido**, no **decorso do ciclo operacional** da entidade (v.g. mercadorias);

Detido primordialmente para **finalidades de negociação** (v.g. títulos negociáveis);

Realização num **período até 12 meses** após a data do balanço (v.g. dívida a receber a 30 dias);

Seja **caixa ou equivalente de caixa**.

Balanço – Activo não corrente

ACTIVO

Activo
Não
Corrente

Activo
Corrente

Conceito Residual - i.e.
inclui todos os que não são
correntes

Activos Fixos Tangíveis e
Intangíveis

Activos Financeiros

Obrigatoriedade de possuir
natureza de **longo prazo**

Balanço – Passivo corrente

PASSIVO

Passivo
Não
Corrente

Passivo
Corrente

Espera-se que seja liquidado no decurso do **ciclo operacional da entidade** (v.g. dívidas a pagar comerciais); ou

Seja detido primordialmente para **finalidades de negociação** (v.g. passivos financeiros detidos para negociação - NCRF 27); ou

A entidade **não tenha um direito incondicional de diferir a liquidação** do passivo durante pelo menos 12 meses após a data do balanço.

Liquidação num período **até 12 meses** após a data do balanço (v.g. descobertos bancários, dividendos a pagar, IR);

Balanço – Passivo não corrente

ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF

PASSIVO

Passivo
Não
Corrente

Passivo
Corrente

Conceito **RESIDUAL**, i.e. todos os que **não são** correntes

Inclui: Provisões, Financiamentos Obtidos de MLP, Passivos por ID, Responsabilidades por Benefícios Pós-Emprego

A natureza é de **longo prazo**

Exemplo Prático

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Activo / Passivo	Corrente	Não corrente
Valores a receber de clientes com vencimento até 15 meses e ciclo operacional superior a 15 meses.		
Clientes com vencimento até 24 meses e ciclo operacional de 18 meses.		
Caixa.		
Depósitos à Ordem com objectivo de liquidação de passivo a liquidar dentro de 14 meses.		
Valores a pagar a fornecedores de mercadorias.		
Valores a pagar a fornecedores de investimentos a liquidar dentro de 12 meses.		

Exemplo Prático

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Activo / Passivo	Corrente	Não corrente
Empréstimos obtidos que se vencem dentro de 12 meses.		
Empréstimo obrigacionista a liquidar num prazo superior a 12 meses.		
Subsídio ao investimento reembolsável.		
Subsídio de Férias (especialização).		
Investimentos em associadas cuja participação foi adquirida e detida exclusivamente com vista a sua alienação no futuro próximo.		
Valores a pagar a fornecedores de investimentos a liquidar num prazo superior a 12 meses.		

- A **informação mínima** a apresentar na face do balanço consta do respectivo modelo publicado na Portaria 986/2009, de 7/9.
- **Linhas de itens adicionais, títulos e sub totais** podem ser apresentados na face do balanço quando essa apresentação for **relevante** para uma melhor compreensão da posição financeira da entidade.
- Uma entidade **deve divulgar**, ou na face do balanço ou no anexo, outras **subclassificações das linhas de itens apresentadas**, classificadas de uma forma apropriada para as operações da entidade.
- O **pormenor** proporcionado pelas subclassificações depende dos **requisitos das NCRF** e da **dimensão, natureza e função** das **quantias** envolvidas.

Informação na face do Balanço

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Balanço – ACTIVO NÃO CORRENTE	Conta	NCRF
1. Activos Fixos Tangíveis	43	NCRF 7
2. Propriedades de Investimento	42	NCRF 11
3. <i>Goodwill</i>	44	NCRF 6
4. Activos Intangíveis	44	NCRF 6
5. Activos Biológicos	37	NCRF 16, 17, 18, 26
6. Participações Financeiras – MEP + Outros Métodos	41	NCRF 5, 13, 14, 15
7. Accionistas / Sócios	26	NCRF 12
8. Outros Activos Financeiros		NCRF 27
9. Activos por Impostos Diferidos	2741	NCRF 25

Informação na face do Balanço

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Balanço – ACTIVO CORRENTE	Conta	NCRF
1. Inventários	31 a 36	NCRF 18
2. Activos Biológicos	37	NCRF 16, 17, 18, 26
3. Clientes	21	NCRF 12
4. Adiantamentos a Fornecedores	228 e 39	NCRF 12
5. EOEP	24	NCRF 25
6. Accionistas / Sócios	26	NCRF 12
7. Outras Contas a Receber	27	NCRF 12
8. Diferimentos	28	NCRF 20
9. Activos Financeiros detidos para Negociação + Outros	14	NCRF 8, 12, 27
10. Activos não correntes detidos para venda	46	NCRF 8
11. Caixa e Depósitos Bancários	11 a 13	NCRF 27

Informação na face do Balanço

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Balanço – CAPITAL PRÓPRIO	Conta	NCRF
1. Capital Realizado	51	NCRF 27
2. Acções (quotas) próprias	52	
3. Outros instrumentos de capital próprio	53	
4. Prémios de Emissão	54	
5. Reservas Legais	551	
6. Outras Reservas	552	
7. Resultados Transitados	56	NCRF 3
8. Ajustamentos em Activos Financeiros	57	NCRF 27
9. Excedentes de Revalorização	58	NCRF 6,7
10. Outras Variações no Capital Próprio	59	
11. Resultado Líquido do Período	81	

Informação na face do Balanço

**ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF**

Balanço – PASSIVO NÃO CORRENTE	Conta	NCRF
1. Provisões	29	NCRF 21
2. Financiamentos Obtidos	25	NCRF 27
3. Responsabilidades por benefícios pós-emprego	273	NCRF 28
4. Passivos por Impostos Diferidos	2742	NCRF 25
5. Outras Contas a Pagar	27	NCRF 12

Informação na face do Balanço

**ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF**

Balanço – PASSIVO CORRENTE	Conta	NCRF
1. Fornecedores	22	
2. Adiantamento de Clientes	218 e 276	
3. EOEP	24	
4. Accionistas / Sócios	26	
5. Financiamentos Obtidos	25	
6. Outras Contas a Pagar	27	
7. Diferimentos	28	
8. Passivos Financeiros Detidos para Negociação	14	
9. Outros Passivos Financeiros		
10. Passivos não correntes detidos para venda		

- A **informação mínima** a apresentar na face da demonstração dos resultados consta do respectivo modelo publicado na Portaria 986/2009, de 7/9.
- Todos os itens de **Rendimentos** e de **Gastos** reconhecidos num período devem ser incluídos nos resultados a menos que uma Norma o exija de outro modo.
- **Linhas de itens adicionais, títulos e sub totais** podem ser apresentados na face da DR quando essa apresentação for **relevante** para uma melhor compreensão do desempenho da entidade.

- Uma entidade **não deve apresentar** itens de rendimento e de gasto como itens **EXTRAORDINÁRIOS**, quer na face da DR quer no Anexo.
- Os itens a apresentar na DR deverão basear-se numa classificação que atenda à sua **natureza**, podendo, adicionalmente, ser apresentada uma DR em que a classificação dos itens se baseie na sua **função** dentro da entidade.

Demonstração dos resultados

**ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF**

Demonstração dos Resultados por Naturezas	Conta
1. Vendas e Serviços Prestados	71,72
2. Subsídios à Exploração	75
3. Ganhos/Perdas imputadas de subsidiárias	685, 785
4. Variação nos inventários da produção	73
5. Trabalhos para a própria entidade	74
6. CMVMC	61
7. FSE	62
8. Gastos com Pessoal	63
9. Imparidade de Inventários (perdas / reversões)	652, 7622
10. Imparidade de Dívidas a Receber (perdas / reversões)	651, 7621
11. Provisões (aumentos / reduções)	67, 763

Demonstração dos resultados

ESTRUTURA E
CONTEÚDO DAS DF

Demonstração dos Resultados por Naturezas	Conta
12. Imparidade de Investimentos não depreciables / amortizáveis (perdas / reversões)	65, 762
13. Aumentos / Reduções de Justo valor	66, 77
14. Outros Rendimentos e Ganhos	78
15. Outros Gastos e Perdas	68
RADGFI = EBITDA	
16. Gastos / Reversões de depreciação e amortização	64, 761
17. Imparidade de Investimentos depreciables / amortizáveis (perdas / reversões)	65, 762
ROAGFI = EBIT	
18. Juros e rendimentos similares obtidos	
19. Juros e rendimentos similares suportados	
RAI	
20. Imposto sobre o Rendimento do Período	812

- As **rubricas** a incluir na face da DACP constam do respectivo modelo publicado na Portaria 986/2009, de 7/9.
- As **alterações no CP** de uma entidade **entre duas datas de balanço** reflectem o aumento ou a redução nos seus activos líquidos durante o período.
- A **alteração global no CP** durante um período representa a **quantia total de rendimentos e gastos gerada pelas actividades** durante esse período, com excepção, nomeadamente, das contribuições de capital e dividendos.

- Esta demonstração financeira **introduz o conceito de resultado integral** que resulta da agregação directa do resultado líquido do período com todas as variações ocorridas em capitais próprios não directamente relacionadas com os detentores de capital, agindo enquanto tal.

Análise da DACP

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Entidade:

DEMONSTRAÇÃO (INDIVIDUAL/ CONSOLIDADA) DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO NO PERÍODO N-1

UNIDADE MONETÁRIA (1)

DESCRIÇÃO	Notas	Capital Próprio atribuído aos detentores do capital da empresa-mãe											Interesses minoritários	Total do Capital Próprio
		Capital realizado	Ações (quotas) próprias	Outros instrumentos de capital próprio	Prémios de emissão	Reservas legais	Outras reservas	Resultados transitados	Ajustamentos em activos financeiros	Excedentes de revalorização	Outras variações no capital próprio	Resultado líquido do período		
POSIÇÃO NO INÍCIO DO PERÍODO N-1	1													
ALTERAÇÕES NO PERÍODO														
Primeira adopção de novo referencial contabilístico														
Alterações de políticas contabilísticas														
Diferenças de conversão de demonstrações financeiras														
Realização do excedente de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis														
Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis e respectivas variações														
Ajustamentos por impostos diferidos														
Outras alterações reconhecidas no capital próprio														
	2													
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	3													
RESULTADO INTEGRAL	4=2+3													
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO														
Realizações de capital														
Realizações de prémios de emissão														
Distribuições														
Entradas para cobertura de perdas														
Outras operações														
	5													
POSIÇÃO NO FIM DO PERÍODO N-1	6=1+2+3+5													

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

Análise da DACP

ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DF

Entidade:

DEMONSTRAÇÃO (INDIVIDUAL/CONSOLIDADA) DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO NO PERÍODO N

UNIDADE MONETÁRIA (1)

DESCRIÇÃO	Notas	Capital Próprio atribuído aos detentores do capital da empresa-mãe											Interesses minoritários	Total do Capital Próprio
		Capital realizado	Ações (quotas) próprias	Prestações suplementares e outros instrumentos de capital próprio	Prémios de emissão	Reservas legais	Outras reservas	Resultados transitados	Ajustamentos em activos financeiros	Excedentes de revalorização	Outras variações no capital próprio	Resultado líquido do período		
POSIÇÃO NO INÍCIO DO PERÍODO N	6													
ALTERAÇÕES NO PERÍODO														
Primeira adopção de novo referencial contabilístico														
Alterações de políticas contabilísticas														
Diferenças de conversão de demonstrações financeiras														
Realização do excedente de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis														
Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis e respectivas variações														
Ajustamentos por impostos diferidos														
Outras alterações reconhecidas no capital próprio														
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	8													
RESULTADO INTEGRAL	9=7+8													
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO														
Realizações de capital														
Realizações de prémios de emissão														
Distribuições														
Entradas para cobertura de perdas														
Outras operações														
POSIÇÃO NO FIM DO PERÍODO N	6+7+8+10													

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

- O **Anexo** deve:
 - Apresentar informação acerca das **bases de preparação das DF** e das **políticas contabilísticas** usadas;
 - **Divulgar a informação exigida pelas NCRF** que não seja apresentada noutra DF (Balanço, DR, DFC, DACP); e
 - Proporcionar **informação adicional** que não seja apresentada na face das DF (Balanço, DR, DFC, DACP), **mas que seja relevante** para uma melhor compreensão de qualquer uma delas.

- As notas do Anexo devem ser apresentadas de uma **forma sistemática**.
- As notas do Anexo devem ser apresentadas pela seguinte ordem:
 - A **identificação da entidade**, incluindo domicílio, natureza da actividade, nome e sede da empresa-mãe (se aplicável);
 - **Referencial contabilístico** de preparação das DF;
 - Resumo das **principais políticas contabilísticas** adoptadas;

- As notas do Anexo devem ser apresentadas pela seguinte ordem:
 - **Informação de suporte** de itens apresentados na face do Balanço, da DR, da DACP e da DFC, pela ordem em que cada demonstração e cada linha seja apresentada;
 - **Passivos contingentes** e compromissos contratuais não reconhecidos;
 - Divulgações exigidas por **diplomas legais**;
 - Informações de **carácter ambiental**.

- O Modelo Geral de Anexo tem 31 pontos, contendo 3 partes fundamentais:
 - Uma **qualitativa** que envolve a identificação da entidade, o referencial contabilístico adoptado e as principais políticas contabilísticas adoptadas (pontos 1 a 3 do Anexo);
 - **Discriminações de rubricas** do Balanço, da DR, da DACP e da DFCx, previstas nas várias NCRF, o que é tratado nos pontos 4 a 29;
 - **Outras divulgações qualitativas** ou **exigidas por diplomas legais** (pontos 30 e 31 do Anexo).

- A **numeração do anexo** do SNC não constitui uma ordem numérica rígida análoga à que existia nas notas 1 a 48 do ABDR do POC.
- Cada empresa deverá **organizar a sequência das suas notas** em função das rubricas que existem nas suas DF.

- Disposição apenas vertical e não horizontal como também podia ser usado no normativo POC.
- Contas individuais e contas consolidadas têm um modelo único.
- Notas de indexação cruzada com o Anexo.
- As alterações do valor do Activo são relatadas pelo Método Directo pelo que o Balanço necessita de conter apenas uma coluna para cada um dos períodos reportados, sendo as rubricas do Activo apresentadas líquidas de depreciações e de perdas por imparidade.

- A seriação primária é feita pela distinção entre activos e passivos correntes e não correntes, e não fixos e circulantes como determinava o modelo POC.
- Os modelos apresentados correspondem ao conteúdo mínimo obrigatório, não sendo um formulário, pelo que em função da composição dos activos, passivos e capitais próprios, cada entidade poderá acrescentar outras rubricas que sejam relevantes para melhor compreensão da posição financeira.

- Inexistência de referência ao código das contas, sendo as rubricas do balanço encontradas pela agregação de várias contas.
- Sempre que em simultâneo para todas as datas de relato incluídas no Balanço, não existam quantias a apresentar, as correspondentes linhas deverão ser removidas da demonstração a relatar.

- Modelo único para contas individuais e contas consolidadas.
- Formato vertical e não horizontal.
- Lógica subtrativa da evidenciação da formação do resultado líquido do período, sendo os rendimentos (excepto financeiros) apresentados antes dos gastos, enquanto no normativo POC a lógica era aditiva para os custos e para os proveitos, sendo subtrativa para o apuramento do resultado.
- Novas designações.

- Ausência de rubricas extraordinárias.
- Os modelos apresentados correspondem ao conteúdo mínimo obrigatório pelo que cada entidade poderá acrescentar outras rubricas que sejam relevantes em função da composição dos rendimentos e gastos.
- Sempre que em simultâneo para todas as datas de relato incluídas na DR, não existam quantias a apresentar, as correspondentes linhas deverão ser removidas da demonstração a relatar.

- Desaparece referência ao código de contas.
- Referenciação cruzada com o Anexo.

- Relativamente à demonstração dos resultados por funções, sendo esta a interpretação dos normativos internacionais, não apresenta diferenças relevantes face ao normativo POC.

- A Demonstração dos Fluxos de Caixa, à imagem da demonstração dos resultados por funções, não apresenta diferenças dignas de menção face ao normativo POC, a não ser o facto de apenas poder ser elaborada pelo método directo.

- Face à inexistência no normativo POC da demonstração financeira designada de Demonstração das Alterações no Capital Próprio, não podemos traçar as diferenças entre os dois normativos.

- A numeração do Anexo do SNC não constitui uma ordem numérica rígida análoga à que existe nas notas 1 a 48 do ABDR do POC. Trata-se de uma mera compilação das divulgações exigidas pelas NCRF, numerada sequencialmente através das referências indexadas das diferentes demonstrações financeiras.
- Cada entidade deverá criar a sua própria sequência numérica, em conformidade com as divulgações que deva efectuar.
- Aumento significativo da importância e da extensão do Anexo.

QUESTÕES DE REVISÃO

1 – A NCRF 1 prescreve as bases quanto à estrutura e conteúdo de todas as demonstrações financeiras. Esta afirmação é:

- a)** Verdadeira;
- b)** Falsa, apenas prescreve as bases para o balanço e para a demonstração dos resultados;
- c)** Falsa, pois não prescreve as bases para a elaboração do Anexo;
- d)** Nenhuma das anteriores.

2 – A entidade SNC dedica-se à construção e venda de moradias, com um ciclo operacional normal de 15 meses. A dívida ao fornecedor de areia, negociada com um prazo de pagamento de 13 meses, deve ser classificada como:

- a)** Passivo corrente;
- b)** Passivo não corrente;
- c)** Passivo de médio e longo prazo;
- d)** Nenhuma das anteriores.

3 – Qual das seguintes afirmações está correcta:

- a)** Um resultado líquido negativo de um período significa que os gastos operacionais são superiores aos rendimentos operacionais;
- b)** A análise do balanço permite tirar conclusões sobre a viabilidade económica do negócio da entidade;
- c)** A análise do balanço permite tirar conclusões sobre a estrutura financeira da entidade;
- d)** A demonstração dos resultados deve incluir apenas os gastos e rendimentos que deram origem a fluxos de caixa.

- 4** – O resultado integral, ou extensivo, do período apresentado na DACP representa:
- a)** As variações na composição e quantia do capital próprio do período, com excepção das operações com os detentores de capital no período;
 - b)** Todos os resultados registados directamente nas contas de capitais próprios durante o período;
 - c)** Todas as variações na composição e quantia do capital próprio, com excepção do resultado líquido;
 - d)** Nenhuma das anteriores.

5 – O Anexo não deve ser usado para:

- a)** Descrever a natureza e o efeito das alterações nas políticas contabilísticas;
- b)** Fundamentar os julgamentos profissionais que se revelem necessários à preparação da informação financeiras;
- c)** Corrigir uma apresentação não adequada das DF;
- d)** Indicar as bases de mensuração dos activos e dos passivos.

QUESTÕES EXAMES

- Questão 14 – Exame Avaliação Profissional - 14/4/2007
- Questão 19 – Exame Avaliação Profissional - 7/7/2007
- Questão 19 – Exame Avaliação Profissional - 17/11/2007
- Questão 24 – Exame Avaliação Profissional - 17/11/2007
- Questão 7 – Exame Avaliação Profissional - 21/6/2008
- Questão 16 – Exame Avaliação Profissional - 21/6/2008

- Questão 23 – Exame Avaliação Profissional - 8/11/2008
- Questão 4 – Exame Avaliação Profissional - 14/3/2009
- Questão 11 – Exame Avaliação Profissional - 14/3/2009
- Questão 12 – Exame Avaliação Profissional - 27/6/2009
- Questão 16 – Exame Avaliação Profissional - 31/10/2009
- Questão 18 – Exame Avaliação Profissional - 31/10/2009

- Questão 5 – Exame Avaliação Profissional - 13/3/2010
- Questão 20 – Exame Avaliação Profissional - 13/3/2010
- Questão 11 – Exame Avaliação Profissional - 26/6/2010
- Questão 14 – Exame Avaliação Profissional - 26/6/2010