

Deloitte.

O guia do SNC
Getting on the
right track



Introdução

Esta publicação pretende resumir o essencial do novo referencial contabilístico em Portugal, materializado através do novo Sistema de Normalização Contabilística (“SNC”) e tem por finalidade servir de guia aos profissionais da contabilidade em Portugal e aos utentes das demonstrações financeiras em geral, no entendimento e na aplicação do novo normativo contabilístico português.

O relato financeiro em Portugal está a sofrer um importante e abrangente processo de transformação. Em 2005 tornou-se obrigatório, para as demonstrações financeiras consolidadas das entidades com valores mobiliários admitidos à cotação, o relato financeiro de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro tal como adoptadas na União Europeia (“IFRS”). Nesse ano, esta forma de relato manteve-se ainda facultativa para as demonstrações financeiras consolidadas de outras entidades e para as demonstrações financeiras individuais das entidades que adoptam as IFRS na preparação das suas demonstrações financeiras consolidadas ou que estejam no perímetro de consolidação daquelas. Face a esta evolução e seguindo as melhores práticas europeias, Portugal iniciou um



processo igualmente evolutivo de relato financeiro, o qual deu origem ao SNC. Este sistema, embora em grande parte coincidente com as IFRS, tem particularidades que importa ter em consideração.

A adopção do SNC faz-se, assim, num contexto de integração internacional em que cada vez mais países estão a acolher as IFRS como modelo de relato financeiro de referência, existindo um claro processo global de convergência das normas de relato financeiro em torno das IFRS. Sintomático deste processo é o esforço crescente de aproximação que se tem registado nos últimos anos entre o organismo responsável pela emissão de normas contabilísticas e de relato financeiro nos Estados Unidos da América – *Financial Accounting Standards Board* (“FASB”) e o organismo responsável pela emissão das IFRS – *International Accounting Standards Board* (“IASB”).

A entrada em vigor do SNC ocorrerá em 1 de Janeiro de 2010, pelo que os desafios de adaptação a um referencial de relato financeiro, conceptualmente muito distinto do Plano Oficial de Contabilidade (“POC”), não podem ser ignorados. Sendo tais desafios particularmente exigentes e complexos para o vasto universo de entidades existentes no nosso país que não efectuaram o exercício de aplicação das IFRS, ou cujo conhecimento desse normativo é reduzido, não são exclusivos das mesmas. Esses desafios estendem-se, igualmente, às demais entidades que relatam, às autoridades fiscais, aos auditores, às instituições financeiras, às universidades e aos analistas financeiros.

A adopção do SNC é, de facto, uma mudança de paradigma, onde conceitos simples são profundamente repensados. A título de exemplo, destaca-se o conceito de documento contabilístico. Com a adopção do novo normativo, o conceito de documento contabilístico ou de suporte aos registos e ao relato financeiro passa a ser muito mais abrangente, incluindo um vasto conjunto de memorandos e documentação relacionada, como resposta aos formalismos documentais impostos pelo novo normativo.

A experiência tem demonstrado que o processo de transição para um novo referencial de relato financeiro beneficia muito com a colaboração entre as várias partes afectadas pelo fenómeno. A Deloitte pensa poder contribuir com uma importante mais-valia no processo de divulgação do SNC, em virtude da vasta experiência nas IFRS e no SNC que os nossos profissionais têm e do conjunto abrangente de valências que possuímos.

Neste contexto, a Deloitte tomou a iniciativa de preparar a presente publicação. Esperamos que esta publicação possa ser uma ferramenta útil para o período de transição ao nível do relato financeiro em Portugal que todos enfrentamos.

Manuel Maria Reis Boto

Leading Audit Partner
Deloitte & Associados, SROC, S.A.

Setembro 2009



O novo Sistema de Normalização Contabilística

O Regulamento (CE) nº 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, estabeleceu as regras de adopção das IFRS na Comunidade Europeia, nomeadamente a obrigatoriedade de, a partir de 1 de Janeiro de 2005, todas as entidades da Comunidade com títulos cotados num mercado regulamentado prepararem as suas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com aquele referencial de relato financeiro.

O Estado Português, através do Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro, veio a definir, dentro das opções permitidas pelo referido Regulamento, os moldes de aplicação das IFRS em Portugal, as quais se tornaram apenas obrigatórias na preparação de demonstrações financeiras consolidadas de entidades com valores mobiliários cotados. Esta solução levou a que a grande maioria das entidades nacionais mantenha a aplicação do POC/DC no seu relato financeiro.

O POC (e posteriormente as DC), tendo sido de primordial importância no relato financeiro em Portugal nas últimas três décadas, apresenta-se, contudo, insuficiente para dar resposta às necessidades qualitativas de relato financeiro cada vez mais exigentes. Esta constatação, aliada à necessidade natural de alinhamento com os padrões comunitários e mundiais de relato financeiro, levou à criação de um novo Sistema de Normalização Contabilística – SNC, aprovado pelo Decreto-Lei 158/2009, de 13 de Julho, cuja estrutura conceptual segue, em linhas gerais, a estrutura conceptual do IASB.

O SNC é composto pelos seguintes elementos:

Elemento	Caracterização
Estrutura conceptual	Conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes que “regula” todo o sistema
Bases para a apresentação de demonstrações financeiras	São regras sobre o que constitui e a que princípios essenciais deve obedecer um conjunto completo de demonstrações financeiras
Modelos de demonstrações financeiras	Formatos padronizados para o balanço, demonstrações dos resultados (por naturezas e por funções), demonstração de alterações no capital próprio e demonstração dos fluxos de caixa, assim como um modelo orientador para o anexo
Código de contas	Estrutura codificada e uniforme de contas
Normas contabilísticas e de relato financeiro – NCRF	Normas e interpretações adaptadas a partir das IFRS adoptadas pela UE; Instrumento de normalização onde são prescritos os vários tratamentos técnicos a adoptar ao nível do reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação
Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades – NCRF-PE	Norma que, de forma unitária e simplificada, contempla os tratamentos de reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação que, de entre os consagrados nas NCRF, são considerados como os pertinentes e os mínimos a ser adoptados por entidades de menor dimensão

O SNC pretende assegurar coerência e consistência dos normativos contabilísticos aplicáveis aos vários tipos de entidades a operar em Portugal: entidades com valores mobiliários cotados; entidades de menor dimensão; outras entidades que relatam. Está, assim, prevista uma organização do relato financeiro em três níveis:

Referencial aplicável	Níveis de relato financeiro
IFRS	<ul style="list-style-type: none"> • Aplicação obrigatória (demonstrações financeiras consolidadas) para todas as entidades com valores mobiliários cotados; • Opção de aplicação (demonstrações financeiras individuais) para as entidades com valores mobiliários cotados que preparam demonstrações financeiras consolidadas; • Opção de aplicação (demonstrações financeiras individuais e consolidadas) para outras entidades que apresentam demonstrações financeiras consolidadas; • Opção de aplicação (demonstrações financeiras individuais) para as subsidiárias de entidades que aplicam as IFRS nas suas demonstrações financeiras consolidadas, desde que sujeitas a Certificação Legal das Contas.
NCRF e NI	<p>Todas as entidades que relatam e que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Não sejam obrigadas à aplicação das IFRS; • Não optem pela aplicação das IFRS; • Não optem pela aplicação da NCRF-PE.
NCRF-PE	<p>Opção de aplicação por parte de entidades que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Não ultrapassem dois dos três limites seguintes (1): <ul style="list-style-type: none"> – total do balanço: € 1.500.000; – total dos rendimentos: € 3.000.000; – número médio de trabalhadores durante o exercício: 50; • Não apresentem demonstrações financeiras consolidadas; • Não sejam subsidiárias de entidades que apresentam demonstrações financeiras consolidadas; • Não sejam obrigadas e não optem pela aplicação das IFRS; • Não tenham as suas demonstrações financeiras, por razões legais ou estatutárias, sujeitas a Certificação Legal das Contas.

Nota:

(1) Redacção dada pela Lei n° 20/2010, de 23 de Agosto.

A opção de aplicação das IFRS é global e produz efeitos por um período obrigatório de três exercícios. Este período não se aplica no caso de entidades que, tendo optado pela aplicação das IFRS, passem a estar incluídas no âmbito da consolidação de entidades que não adoptem esse referencial de relato financeiro.

O SNC não se aplica a entidades sujeitas a supervisão por parte do Banco de Portugal, do Instituto de Seguros de Portugal e da CMVM. Esses organismos têm competências para definir as normas de contabilidade aplicáveis às entidades sujeitas à sua supervisão.

O SNC não se aplica igualmente às entidades que adoptam os seguintes planos de contas:

- Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de Março - PCIPSS (instituições particulares de solidariedade social);
- Decreto-Lei n.º 74/98, de 27 de Março - PROFAC (federações desportivas, associações e agrupamentos de clubes);
- Portaria n.º 794/2000, de 20 de Setembro - POC - Educação (entidades do sector da educação);
- Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro - POCAL (autarquias locais);
- Portaria n.º 898/2000, de 28 de Setembro - POC do Ministério da Saúde (entidades públicas ou outras entidades sem fins lucrativos dependentes de entidades públicas que operem no sector da saúde);
- Decreto-Lei n.º 12/2002, de 25 de Janeiro - POCISSSS (instituições do sistema de solidariedade e segurança social).

Ficam dispensadas de aplicar o SNC as pessoas que, exercendo a título individual qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola, não atinjam, na média dos últimos três exercícios, um volume de negócios superior a € 150.000.

Uma entidade deixa de poder exercer a opção de aplicação da NCRF-PE a partir do segundo exercício seguinte àquele em que forem ultrapassados dois dos três limites atrás descritos, inclusive. Esta opção passa a ser novamente permitida a partir do segundo exercício seguinte àquele em que deixarem de ser ultrapassados dois dos três limites referidos, inclusive.

O SNC é aplicável para os exercícios iniciados em ou após 1 de Janeiro de 2010.

Estrutura Conceptual de Preparação e Apresentação de Demonstrações Financeiras

Resumo

- A estrutura conceptual define o objectivo das demonstrações financeiras de uma entidade. Tal objectivo consiste em proporcionar informação sobre a situação patrimonial e financeira da entidade, sobre o seu desempenho e sobre as alterações na sua posição financeira que sejam úteis a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.
- A estrutura conceptual identifica as características qualitativas que tornam úteis as informações proporcionadas nas demonstrações financeiras. Tais características são:
 - A compreensibilidade;
 - A relevância;
 - A fiabilidade;
 - A comparabilidade.
- A estrutura conceptual define os elementos básicos das demonstrações financeiras e os conceitos para o seu registo e mensuração nas demonstrações financeiras.
- Os elementos directamente relacionados com a posição financeira são:
 - Activo: recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros;
 - Passivo: obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, da liquidação da qual se espera que resulte um exfluxo de recursos da entidade incorporando benefícios económicos;
 - Capital próprio: é o interesse residual nos activos da entidade depois de deduzir todos os seus passivos.

- Os elementos directamente relacionados com o desempenho são:
 - Rendimentos: aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de influxos ou aumentos de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos no capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos detentores do capital próprio;
 - Gastos: diminuições nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de exfluxos ou diminuições de activos, ou de aumentos de passivos que resultem em diminuições de capital próprio, que não sejam relacionadas com distribuições aos detentores do capital próprio.

Bases para a Apresentação de Demonstrações Financeiras

Objectivo

Estabelecer os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade, quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da entidade, quer com as demonstrações financeiras de outras entidades.

Resumo

- As demonstrações financeiras constituem uma representação estruturada que tem como objectivo proporcionar informação sobre a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade que seja útil aos seus utentes na tomada de decisão.
- Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:
 - Um balanço;
 - Uma demonstração dos resultados;
 - Uma demonstração das alterações no capital próprio;
 - Uma demonstração dos fluxos de caixa;
 - Um anexo onde sejam divulgadas as bases de apresentação, as políticas contabilísticas e outras informações exigidas pelas NCRF.

- Princípios fundamentais subjacentes à elaboração das demonstrações financeiras:
 - Continuidade;
 - Regime do acréscimo;
 - Consistência de apresentação;
 - Materialidade e agregação;
 - Compensação;
 - Informação comparativa.

- Activos e passivos e rendimentos e gastos não são apresentados líquidos, salvo se a compensação for permitida ou exigida por uma NCRF.

- A menos que uma NCRF o permita ou exija de outra forma, deve ser divulgada informação comparativa com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras.

Resumo das NCRF e das NI

NCRF 1 . Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras

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

- Resumo**
- As demonstrações financeiras são geralmente preparadas anualmente. Se houver alteração da data base do exercício e as demonstrações financeiras forem apresentadas para um período diferente de um ano, serão efectuadas divulgações adicionais.
 - Uma entidade deve apresentar na face do balanço, como classificações separadas, activos correntes e não correntes e passivos correntes e não correntes.
 - Os itens devem ser apresentados na face da demonstração dos resultados com base numa classificação que atenda à sua natureza, podendo, adicionalmente, ser apresentada uma demonstração dos resultados em que a classificação dos itens se baseie na sua função.
 - Não existem itens extraordinários na demonstração dos resultados.
 - A demonstração das alterações no capital próprio apresenta a evolução dos activos líquidos da entidade durante o período, evidenciando:
 - O total de rendimentos e gastos reconhecidos, quer nos resultados, quer directamente como alterações no capital próprio;
 - Os efeitos em cada componente do capital próprio dos ajustamentos retrospectivos resultantes de alterações de políticas contabilísticas e das reexpressões retrospectivas para correcção de erros, conforme disposto na NCRF 4;
 - As transacções com os detentores do capital agindo na sua capacidade de detentores;

- Uma reconciliação entre os saldos de abertura e de encerramento para cada componente do capital próprio, divulgando separadamente cada alteração.
- As divulgações mínimas do anexo incluem:
 - Bases de preparação e políticas contábilísticas usadas;
 - Informação requerida pelas restantes NCRF que não seja apresentada na face das demonstrações financeiras;
 - Informação adicional não apresentada na face das demonstrações financeiras que seja relevante para uma melhor compreensão de qualquer uma delas.
- Uma entidade deve divulgar no anexo informação sobre os principais pressupostos relativos ao futuro e outras fontes de incerteza das estimativas que tenham um risco significativo de provocar um ajustamento material nas quantias escrituradas de activos e passivos durante o período seguinte.

NCRF 2 . Demonstração de Fluxos de Caixa

Objectivo

Exigir a apresentação de informações sobre as alterações históricas de caixa e seus equivalentes de uma entidade por meio de uma demonstração de fluxos de caixa que classifique os fluxos de caixa durante o período em actividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Resumo

- A demonstração dos fluxos de caixa analisa as variações na caixa e equivalentes de caixa durante o período.
- Actividades de financiamento – são as actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio contribuído e nos empréstimos obtidos pela entidade.
- Actividades de investimento – estão associadas à aquisição e alienação de activos a longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

- Actividades operacionais – são as principais actividades geradoras de rédito da entidade e outras actividades que não sejam de investimento e de financiamento.
- Caixa – compreende dinheiro em caixa e em depósitos à ordem.
- Equivalentes de caixa – investimentos financeiros a curto prazo, altamente líquidos, prontamente convertíveis em quantias conhecidas de dinheiro e sujeitos a um risco insignificante de alteração de valor.
- Fluxos de caixa durante o período classificados por actividades operacionais, de investimento e de financiamento.
- Os fluxos de caixa são relatados pelo método directo.
- Os fluxos de caixa provenientes de impostos sobre o rendimento devem ser divulgados separadamente e são classificados como operacionais, a menos que possam ser especificamente identificados com actividades de investimento ou de financiamento.
- Os fluxos de caixa resultantes de transacções em moeda estrangeira e os fluxos de caixa de uma subsidiária estrangeira devem ser relatados usando as taxas de câmbio em vigor na data em que ocorreram.
- Os fluxos de caixa agregados provenientes de aquisições e de alienações de subsidiárias e de outras unidades de negócio são apresentados separadamente e classificados como actividades de investimento, com divulgações adicionais específicas.
- As operações de investimento e financiamento que não exigem o uso de caixa e seus equivalentes são excluídas da demonstração de fluxos de caixa, sendo, contudo, sujeitas a divulgação apropriada em separado.

NCRF 3 . Adopção pela primeira vez das NCRF

- Objectivo** Assegurar que as primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF contenham informação que:
- Seja transparente para os utentes e comparável em todos os períodos apresentados;
 - Proporcione um ponto de partida conveniente para a contabilização segundo as NCRF;
 - Possa ser gerada a um custo que não exceda os benefícios para os utentes.
- Resumo**
- As primeiras demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com as NCRF são as primeiras demonstrações financeiras anuais nas quais a entidade adoptou de uma forma completa e integral as NCRF.
 - Na data de transição, correspondente à data de início do período comparativo mais antigo das primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF, deve ser preparado um balanço de abertura, no qual:
 - Sejam reconhecidos os activos e os passivos cujo reconhecimento é exigido pelas NCRF;
 - Não sejam reconhecidos activos e passivos que as NCRF não permitam;
 - Sejam reclassificados os elementos do activo, passivo e capital próprio de acordo com as classificações das NCRF;
 - Sejam aplicadas as NCRF na mensuração de todos os activos e passivos reconhecidos.
 - É requerida a aplicação retrospectiva das NCRF com algumas excepções (isenções e proibições) estabelecidas na NCRF 3.

- Os ajustamentos decorrentes das diferenças de políticas contabilísticas, determinados à data de transição, deverão ser reconhecidos directamente em resultados transitados, ou, se apropriado, noutra rubrica do capital próprio.
- As primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF deverão conter uma explicação sobre os impactos da transição para as NCRF, bem como um conjunto de reconciliações entre as últimas demonstrações financeiras preparadas de acordo com os anteriores princípios contabilísticos e as correspondentes demonstrações financeiras reapresentadas de acordo com as NCRF.

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

Objectivo

Estabelecer os critérios para a selecção e alteração das políticas contabilísticas, bem como o tratamento contabilístico e a divulgação de alterações em políticas contabilísticas e correcções de erros.

Resumo

- Hierarquia de escolha das políticas contabilísticas:
 - As NCRF e interpretações (NI) do Sistema de Normalização Contabilística;
 - Na ausência de normas e interpretações directamente aplicáveis, considerar os requisitos e as orientações nas normas e interpretações que lidam com questões similares e relacionadas;
 - As definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração para activos, passivos, rendimentos e gastos na estrutura conceptual de preparação e apresentação de demonstrações financeiras.
- As políticas contabilísticas são aplicadas consistentemente a transacções semelhantes.
- Uma política contabilística é alterada somente se tal for requerido por uma norma ou interpretação, ou se tal alteração resultar em informação fiável e mais relevante.

- Se a alteração na política contabilística for requerida por uma norma, deverão ser seguidas as respectivas disposições transitórias.
- Se a alteração na política contabilística for requerida por uma norma que não especifica quaisquer disposições transitórias, ou se a alteração for voluntária, a nova política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente.
- A aplicação retrospectiva da alteração na política contabilística implica que:
 - Seja ajustado o saldo de abertura de cada componente do capital próprio afectado para o período anterior mais antigo;
 - Sejam ajustadas as outras quantias comparativas divulgadas para cada período anterior apresentado, como se a nova política tivesse sido sempre aplicada.
- Quando for impraticável determinar os efeitos específicos num período anterior resultantes da alteração na política contabilística, a nova política é aplicada prospectivamente desde o início do período mais antigo em que tal determinação seja praticável.
- As alterações nas estimativas contabilísticas (por exemplo, a mudança na vida útil de um activo) são contabilizadas prospectivamente, sendo os respectivos efeitos incluídos nos resultados do período corrente e dos períodos futuros afectados pela alteração.
- Todos os erros materiais de períodos anteriores devem ser corrigidos retrospectivamente através da reexpressão das quantias comparativas para os períodos anteriores apresentados em que tenha ocorrido o erro. Se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, devem ser reexpressos os saldos de abertura dos activos, passivos e elementos do capital próprio desse período.

NCRF 5 . Divulgação de Partes Relacionadas

Objectivo

Assegurar que as demonstrações financeiras de uma entidade incluem as divulgações necessárias para chamar a atenção para a possibilidade de que a sua posição financeira e resultados possam ter sido afectados pela existência de partes relacionadas.

Resumo

- Partes relacionadas são partes que controlam ou detêm influência significativa sobre uma entidade (incluindo a sua empresa-mãe, os seus detentores de capital e familiares, principais investidores e pessoal-chave da gestão) e partes que são controladas ou influenciadas de forma significativa por uma entidade (incluindo subsidiárias, entidades conjuntamente controladas, associadas e planos de benefícios pós-emprego).
- Esta Norma requer divulgações sobre:
 - Relacionamentos que envolvam controlo, ainda que não tenham ocorrido transacções;
 - Transacções com partes relacionadas;
 - Remuneração do pessoal-chave, incluindo uma descrição sobre cada natureza de remuneração.
- Para as transacções com partes relacionadas, uma entidade deve divulgar a natureza do relacionamento, bem como a informação necessária para a compreensão do potencial efeito das transacções nas demonstrações financeiras.
- Exemplos de transacções com partes relacionadas que devem ser divulgadas ao abrigo desta Norma:
 - Compra ou venda de bens;
 - Compra ou venda de outros activos;
 - Prestação ou aquisição de serviços;
 - Locações;
 - Transferências de pesquisa e desenvolvimento;
 - Transferências segundo acordos de licenças;

- Transferências segundo acordos financeiros (incluindo empréstimos e contribuições de capital);
- Prestação de garantias ou colaterais;
- Liquidação de passivos por outra parte em nome da entidade, ou pela entidade em nome de outra parte.

NCRF 6 . Activos Intangíveis

Objectivo

Prescrever o tratamento de activos intangíveis que não sejam especificamente tratados noutras Normas.

Resumo

- Um activo intangível, adquirido ou gerado internamente, deve ser reconhecido se, e apenas se:
 - For provável que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao activo fluam para a entidade;
 - e
 - O custo do activo possa ser mensurado com fiabilidade.
- No caso de activos intangíveis gerados internamente, existem critérios adicionais de reconhecimento, nomeadamente:
 - Dispêndios relacionados com a fase de pesquisa de activos intangíveis devem ser reconhecidos como um gasto quando incorridos;
 - Dispêndios relacionados com a fase de desenvolvimento de activos intangíveis apenas devem ser reconhecidos a partir do momento em que puder ser demonstrada a viabilidade técnica e comercial dos produtos e serviços resultantes, entre outras condições.
- Os activos intangíveis, incluindo os projectos de pesquisa e desenvolvimento, adquiridos em concentrações de actividades empresariais são reconhecidos separadamente do *goodwill* se decorrerem de direitos contratuais ou outros direitos legais. Nestas circunstâncias, os critérios de reconhecimento (probabilidade de ocorrência de benefícios económicos futuros e custo mensurável com fiabilidade) são sempre considerados como estando satisfeitos.

- *Goodwill*, marcas, cabeçalhos, títulos de publicações e listas de clientes, quando gerados internamente, bem como dispêndios com actividades de arranque, formação, publicidade e promocionais, custos com a mudança de local ou reorganização não deverão ser reconhecidos como activos.
- Se um item intangível não cumprir a definição ou os critérios de reconhecimento como activo intangível, deve ser reconhecido como um gasto quando for incorrido, a menos que este seja adquirido numa concentração de actividades empresariais, caso em que esse dispêndio deve fazer parte da quantia atribuída ao *goodwill* na data da aquisição.
- Para efeitos de mensuração após o reconhecimento inicial, os activos intangíveis são classificados como:
 - Com vidas úteis indefinidas: não existe limite previsível para o período durante o qual se espera que o activo gere fluxos de caixa líquidos para a entidade (“indefinido” não significa “infinito”);
 - Com vidas úteis finitas: período limitado de benefício para a entidade.
- Os activos intangíveis podem ser contabilizados usando o modelo do custo ou o modelo de revalorização (apenas permitido em circunstâncias restritas – identificadas abaixo).
- No modelo do custo, os activos são escriturados pelo seu custo deduzido de quaisquer amortizações e perdas por imparidade acumuladas.
- Se o activo intangível tiver cotação num mercado activo (situação pouco usual), é permitido o uso do modelo de revalorização. De acordo com o modelo de revalorização, o activo é escriturado por uma quantia revalorizada, a qual corresponde ao seu justo valor à data da revalorização, deduzida de quaisquer amortizações e perdas por imparidade acumuladas subsequentes.
- O custo de um activo intangível com uma vida útil finita (o valor residual é geralmente zero) é amortizado ao longo dessa vida útil. Testes de imparidade, efectuados de acordo com a NCRF 12, são exigidos quando

existam indícios de que a quantia escriturada do activo intangível excede a sua quantia recuperável.

- Activos intangíveis com vidas úteis indefinidas não devem ser amortizados, sendo, contudo, sujeitos a testes de imparidade numa base anual. Se a quantia recuperável for inferior à quantia escriturada, deve ser reconhecida uma perda por imparidade. Deve ser igualmente avaliado se o activo continua a ter uma vida útil indefinida.
- De acordo com o modelo de revalorização, devem ser efectuadas revalorizações regularmente. Todos os itens de uma classe de activos intangíveis são simultaneamente revalorizados (a não ser que não exista um mercado activo para um activo em particular). Os aumentos na quantia escriturada devem ser creditados directamente no capital próprio. Contudo, o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo previamente reconhecido nos resultados. Diminuições da quantia escriturada de um activo são debitadas directamente no capital próprio até à concorrência de qualquer saldo credor do excedente de revalorização com respeito a esse activo. Qualquer excesso das diminuições relativamente a esse saldo credor deve ser reconhecido nos resultados. Quando o activo revalorizado é desreconhecido, o excedente de revalorização incluído no capital próprio com respeito a esse activo permanece em capital próprio, não sendo reclassificado para resultados.
- Regra geral, dispêndios com activos intangíveis após a sua aquisição ou conclusão, são reconhecidos como um gasto. Apenas em circunstâncias raras são cumpridos os critérios para reconhecimento dos mesmos como um activo.

NCRF 7 . Activos Fixos Tangíveis

Objectivo Prescrever o tratamento contabilístico para o reconhecimento e mensuração de activos fixos tangíveis.

Resumo • O custo dos itens do activo fixo tangível deve ser reconhecido como activo se, e apenas se:

- For provável que os benefícios económicos futuros associados aos itens fluam para a entidade;
 - e
 - O custo dos itens possa ser mensurado com fiabilidade.
- Os activos fixos tangíveis são inicialmente mensurados pelo seu custo, o qual inclui todos os dispêndios necessários para colocar o activo na localização e condição necessárias para operar da forma pretendida. Se o pagamento for diferido, a diferença entre o equivalente ao preço a dinheiro e o pagamento total é reconhecida como juro.
 - Os activos fixos tangíveis podem ser contabilizados usando o modelo do custo ou o modelo de revalorização:
 - Modelo do custo: o activo é escriturado pelo seu custo deduzido de depreciações e perdas por imparidade acumuladas;
 - Modelo de revalorização: o activo é escriturado pela quantia revalorizada, a qual corresponde ao seu justo valor à data da revalorização, deduzida de depreciações e perdas por imparidade acumuladas.
 - De acordo com o modelo de revalorização, devem ser efectuadas revalorizações regularmente. Todos os itens de uma classe de activos fixos tangíveis são simultaneamente revalorizados. Os aumentos na quantia escriturada devem ser creditados directamente no capital próprio. Contudo, o aumento deve ser reconhecido nos resultados até ao ponto em que reverta um decréscimo de revalorização do mesmo activo previamente reconhecido nos resultados. Diminuições da quantia escriturada de um activo são debitadas directamente no capital próprio até à concorrência de qualquer saldo credor do excedente de revalorização com respeito a esse activo. Qualquer excesso das diminuições relativamente a esse saldo credor deve ser reconhecido nos resultados. Quando o activo revalorizado é desreconhecido, o excedente de revalorização incluído no capital próprio, com respeito a esse activo, permanece em capital próprio, não sendo reclassificado para resultados.
 - Partes de um activo fixo tangível com diferentes modelos esperados de consumo dos benefícios económicos futuros são depreciadas separadamente.

- A quantia depreciável de um activo deve ser imputada numa base sistemática durante a sua vida útil. O método de depreciação deve reflectir o modelo pelo qual se espera que os benefícios económicos futuros do activo fluam para a entidade. O valor residual e a vida útil de um activo fixo tangível devem ser revistos, pelo menos, no final de cada ano financeiro.

O valor residual define-se como a quantia estimada que uma entidade obterá correntemente pela alienação de um activo, após dedução dos custos de alienação estimados, se o activo já tivesse a idade e as condições esperadas no final da sua vida útil.

- Para determinar se um item do activo fixo tangível se encontra em imparidade, uma entidade aplica a NCRF 12.
- Permutas de activos fixos tangíveis, mesmo quando se trate de activos semelhantes, são mensuradas pelo justo valor a não ser que:
 - A transacção careça de substância comercial;
 - ou
 - Nem o justo valor do activo recebido, nem o justo valor do activo cedido sejam mensuráveis com fiabilidade.

NCRF 8 . Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas

Objectivo Prescrever a contabilização de activos detidos para venda e a apresentação e divulgação de unidades operacionais descontinuadas.

Resumo

- Introduce a categoria de activos não correntes detidos para venda (disponíveis para venda imediata e cuja conclusão da venda seja altamente provável no período de 12 meses a partir da data da classificação) e o conceito de grupos para alienação (grupo de activos a alienar numa só transacção, e passivos directamente associados a esses activos que serão transferidos na transacção).
- Os activos não correntes (ou grupos para alienação) classificados como detidos para venda devem ser mensurados pelo menor de entre a sua quantia escriturada e o justo valor menos os custos de vender, não sendo os mesmos sujeitos a depreciação após a referida classificação.

- Um activo não corrente classificado como detido para venda e os activos e passivos de um grupo para alienação classificados como detidos para venda são apresentados separadamente na face do balanço.
- Uma unidade operacional descontinuada é um componente de uma entidade que seja alienado ou esteja classificado como detido para venda e:
 - Represente uma importante linha de negócios separada ou área geográfica operacional;
 - ou
 - Seja parte integrante de um único plano coordenado para alienar uma importante linha de negócios separada ou área geográfica operacional;
 - ou
 - Seja uma subsidiária adquirida exclusivamente com vista à revenda.
- A entidade apresenta separadamente, na face da demonstração dos resultados, os resultados após imposto sobre o rendimento das unidades operacionais descontinuadas, incluindo, quando aplicável, o ganho ou a perda do período decorrente da sua alienação, bem como o ganho ou a perda da revalorização resultante da reclassificação dos activos e passivos de unidades operacionais descontinuadas como grupos para alienação. Desta forma, a demonstração dos resultados é efectivamente dividida em duas secções – operações em continuação e operações descontinuadas.

NCRF 9 . Locações

Objectivo

Prescrever, para locatários e locadores, as políticas contabilísticas e divulgações apropriadas relativamente a locações financeiras e operacionais.

Resumo

- Uma locação é classificada como locação financeira caso sejam transferidos substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à posse de um activo, podendo ou não ser transferido o título de propriedade. Exemplos de situações que podem conduzir à classificação de uma locação como locação financeira:

- O prazo da locação abrange a maior parte da vida económica do activo, ainda que o título de propriedade não seja transferido;
 - A locação transfere a propriedade do activo para o locatário no fim do prazo de locação;
 - Os activos locados são de uma tal natureza específica que apenas o locatário os pode usar sem que tenham de ser feitas grandes modificações aos mesmos;
 - No início da locação, o valor presente dos pagamentos mínimos da locação é, pelo menos, substancialmente igual ao justo valor do activo locado.
- Todas as locações não classificadas como financeiras são classificadas como locações operacionais.
 - As componentes de terreno e edifício de uma locação de imóveis são consideradas separadamente para efeitos de classificação e registo da locação. A componente do terreno é normalmente classificada como uma locação operacional. A componente do edifício é classificada como uma locação financeira ou operacional, de acordo com os critérios da NCRF 9. Contudo, a análise separada das componentes de terreno e edifício não é exigida quando, tanto os terrenos como os edifícios, forem classificados como uma propriedade de investimento de acordo com a NCRF 11 e seja adoptado o modelo do justo valor na sua mensuração.
 - Locações financeiras – contabilização pelos locatários:
 - No início do prazo de locação, as locações financeiras são reconhecidas como activos e passivos no balanço pelo menor de entre o justo valor da propriedade locada e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação;
 - A política de depreciação a aplicar ao activo locado deve ser consistente com a dos activos depreciáveis semelhantes detidos;
 - Os pagamentos mínimos da locação devem ser repartidos entre encargo financeiro e redução do passivo registado.

- Locações financeiras – contabilização pelos locadores:
 - Em substância, numa locação financeira, o locador aliena o activo locado, pelo que deve reconhecer no balanço uma conta a receber por uma quantia igual ao investimento líquido na locação (ou seja, o valor presente dos pagamentos mínimos da locação, acrescido, se aplicável, do valor presente do valor residual não garantido);
 - Os pagamentos da locação a receber devem ser tratados como reembolso de capital e rendimento financeiro;
 - O reconhecimento do rendimento financeiro deve ser baseado num modelo que reflecta uma taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do locador;
 - Os locadores fabricantes ou negociantes devem reconhecer o lucro ou perda da venda do activo no período, de acordo com a política seguida para reconhecimento do réditio.
- Locações operacionais – contabilização pelos locatários:
 - Os pagamentos de uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base linear durante o prazo da locação, salvo se uma outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal do benefício do locatário.
- Locações operacionais – contabilização pelos locadores:
 - Os activos sujeitos a locações operacionais devem ser apresentados no balanço do locador de acordo com a sua natureza, sendo aplicáveis as normas de reconhecimento e mensuração adequadas;
 - O rendimento proveniente da locação deve ser reconhecido numa base linear durante o prazo da locação, salvo se outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal do benefício do uso do activo locado.

- Todos os custos directos iniciais incorridos em resultado da locação deverão ser reconhecidos ao longo do período da locação (é proibido o reconhecimento de tais custos como gasto quando são incorridos).
- O tratamento contabilístico de uma transacção de venda seguida de locação depende da classificação da locação resultante.

NCRF 10 . Custos de Empréstimos Obtidos

Objectivo

Prescrever o tratamento dos custos de empréstimos obtidos.

Resumo

- Os custos de empréstimos obtidos incluem juros, amortização de descontos ou de prémios relacionados com empréstimos obtidos e amortização de custos acessórios incorridos relacionados com a obtenção de empréstimos.
- São permitidos dois tratamentos contabilísticos:
 - Tratamento de referência: os custos de empréstimos obtidos são reconhecidos com um gasto no período em que sejam incorridos;
 - Tratamento alternativo: os custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo que se qualifica são capitalizados como parte do custo desse activo, quando seja provável que deles resultarão benefícios económicos futuros para a entidade e tais custos possam ser mensurados com fiabilidade. Os restantes custos de empréstimos obtidos que não satisfaçam as condições de capitalização são reconhecidos como um gasto no período em que são incorridos.
- Um activo que se qualifica é aquele que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para venda. Alguns exemplos são instalações industriais, propriedades de investimento e, em alguns casos, existências.
- Na medida em que os fundos sejam pedidos de uma forma geral (não tenham sido especificamente contraídos para financiar um activo) e

tenham sido usados com o fim de obter um activo que se qualifica, a quantia de custos de empréstimos obtidos elegível para capitalização deve ser determinada pela aplicação de uma taxa de capitalização (média ponderada dos custos de fundos obtidos de uma forma geral) aos dispêndios respeitantes a esse activo.

NCRF 11 . Propriedades de Investimento

Objectivo Prescrever o tratamento contabilístico de propriedades de investimento e respectivos requisitos de divulgação.

- Resumo**
- Propriedade de investimento é a propriedade detida (pelo dono ou pelo locatário numa locação financeira) para obter rendas, para valorização, ou ambas.
 - A NCRF 11 não se aplica a propriedades ocupadas pelo dono, propriedades que estejam a ser construídas ou desenvolvidas para futuro uso como propriedade de investimento, ou propriedades destinadas à venda no curso ordinário do negócio.
 - Uma propriedade de investimento deve ser inicialmente mensurada ao custo e, subsequentemente, de acordo com um dos seguintes modelos alternativos:
 - Modelo do justo valor: a propriedade de investimento é mensurada pelo justo valor e não é depreciada, sendo as alterações no justo valor reconhecidas nos resultados do período em que ocorreram;
 - Modelo do custo: a propriedade de investimento é mensurada ao custo deduzido de depreciações e perdas por imparidade acumuladas.
 - Quando a entidade opta pelo modelo do custo deve proceder à divulgação do justo valor das propriedades de investimento detidas.
 - A entidade deve aplicar a política contabilística escolhida consistentemente a todas as suas propriedades de investimento.

- Se uma entidade usar o modelo do justo valor, mas, ao adquirir uma propriedade de investimento, for evidente que o respectivo justo valor não é determinável com fiabilidade, deve utilizar o modelo do custo para essa propriedade específica e deve continuar a fazê-lo até à sua alienação.
- É permitida a alteração do modelo utilizado se a alteração resultar numa apresentação mais apropriada (é altamente improvável que tal aconteça numa alteração do modelo do justo valor para o modelo do custo).
- Um interesse numa propriedade que seja detido por um locatário numa locação operacional pode ser classificado como propriedade de investimento se o locatário usar o modelo do justo valor. Neste caso, o locatário contabiliza a locação como uma locação financeira.

NCRF 12 . Imparidade de Activos

Objectivo

Assegurar que os activos sejam escriturados por uma quantia que não exceda a sua quantia recuperável, estabelecendo procedimentos de mensuração de tal quantia.

Resumo

- Um activo é escriturado por mais do que a sua quantia recuperável se a sua quantia escriturada exceder a quantia a ser recuperada através do seu uso ou da sua venda.
- A NCRF 12 deve ser aplicada a todos os activos que não sejam inventários (NCRF 18), activos provenientes de contratos de construção (NCRF 19), activos por impostos diferidos (NCRF 25), activos relacionados com benefícios de empregados (NCRF 28), activos financeiros no âmbito da NCRF 27, propriedades de investimento mensuradas pelo justo valor (NCRF 11), activos biológicos relacionados com a actividade agrícola que sejam mensurados pelo justo valor menos o custo estimado no ponto de venda (NCRF 17) e activos não correntes classificados como detidos para venda (NCRF 8).
- Quando a quantia escriturada de um activo é superior à sua quantia recuperável deve ser reconhecida uma perda por imparidade de forma a reduzir a quantia escriturada à quantia recuperável.

- Uma perda por imparidade deve ser imediatamente reconhecida nos resultados, a não ser que o activo seja escriturado pela quantia revalorizada, sendo que, nesse caso, a perda deve ser tratada como uma redução à revalorização existente de acordo com a norma que lhe deu origem (ex: NCRF 7).
- A quantia recuperável é a mais alta de entre o justo valor de um activo ou de uma unidade geradora de caixa deduzido das despesas de venda e o seu valor de uso.
- Uma unidade geradora de caixa é o mais pequeno grupo identificável de activos que seja gerador de influxos de caixa em larga medida independentes dos gerados por outros activos ou grupos de activos.
- Valor de uso é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados que se espera que surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa e da sua alienação no final da sua vida útil.
- A taxa de desconto a utilizar para efeitos da determinação do valor de uso deve ser a taxa antes de imposto que reflecta as avaliações correntes de mercado sobre o valor temporal do dinheiro e os riscos específicos do activo. A taxa de desconto não pode reflectir riscos pelos quais as estimativas de fluxos de caixa futuros já tenham sido ajustadas, correspondendo à taxa de retorno que os investidores exigiriam na análise de investimentos que gerassem fluxos de caixa equivalentes aos esperados do activo ou unidade geradora de caixa em análise.
- À data do balanço deve ser avaliado se existe qualquer indicação de que um activo possa estar em imparidade. Se tal indicação existir, deve ser estimada a quantia recuperável do activo ou unidade geradora de caixa em questão.
- A imparidade do *goodwill* e de outros activos intangíveis com vida útil indefinida deve ser, no mínimo, testada anualmente (cálculo da sua quantia recuperável).
- Se não for possível estimar a quantia recuperável de um activo individual, deve ser determinada a quantia recuperável da unidade geradora de caixa à qual o activo pertence. O teste de imparidade ao *goodwill* deve ser realizado ao nível mais baixo em que o *goodwill* é monitorizado

pela entidade para finalidades de gestão, desde que esse nível não seja superior ao de um segmento operacional determinado de acordo com a IFRS 8 – Segmentos Operacionais.

- A NCRF 12 dá orientações específicas sobre a imputação de perdas por imparidade aos activos de uma unidade geradora de caixa.
- Apenas em determinadas circunstâncias específicas é permitida a reversão de perdas por imparidade (a reversão é proibida no caso do *goodwill*), sendo esta registada em resultados no período em que ocorre (a não ser que o activo esteja escriturado pela quantia revalorizada segundo outra norma).

Interpretações NI 2 . Uso de Técnicas de Valor presente para Mensurar o Valor de Uso

São apresentadas duas abordagens para calcular o valor presente, ambas permitidas no cálculo do valor de uso: abordagem “tradicional” (enfoque na escolha da taxa de desconto que incorpora a incerteza associada aos fluxos de caixa através de prémios de risco) e a abordagem do “fluxo de caixa esperado” (enfoque no valor esperado dos fluxos de caixa ponderadas as diversas probabilidades para os diversos cenários possíveis).

NCRF 13 . Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas

Objectivo Prescrever o tratamento contabilístico para os interesses em empreendimentos conjuntos, independentemente da forma jurídica que possam revestir, e para os investimentos em associadas.

Resumo

- Aplica-se a todos os interesses em empreendimentos conjuntos, independentemente das formas ou estruturas segundo as quais as actividades do empreendimento sejam realizadas e a todos os investimentos em associadas, excepto se esses interesses ou investimentos forem detidos por organizações de capital de risco (abrangidos pelo disposto na NCRF 27), ou se estiverem classificados como detidos para venda (abrangidos pelo disposto na NCRF 8).

- As características essenciais de um empreendimento conjunto são:
 - Ligação de dois ou mais empreendedores através de um acordo contratual;
 - e
 - O acordo contratual estabelece controlo conjunto.
- Os empreendimentos conjuntos podem ser classificados em três grandes tipos:
 - Operações conjuntamente controladas;
 - Activos conjuntamente controlados;
 - Entidades conjuntamente controladas.
- Existem princípios de reconhecimento distintos para cada tipo de empreendimento conjunto:
 - Operações conjuntamente controladas: o empreendedor reconhece nas suas demonstrações financeiras individuais e consolidadas os activos que controla, os gastos e os passivos em que incorre e a parte que lhe cabe nos rendimentos resultantes das operações;
 - Activos conjuntamente controlados: o empreendedor reconhece nas suas demonstrações financeiras individuais e consolidadas a sua parte nos activos conjuntamente controlados, quaisquer passivos em que incorra directamente e a parte que lhe cabe nos passivos conjuntamente incorridos com outros empreendedores. Reconhece ainda naquelas demonstrações financeiras os rendimentos resultantes da venda ou do uso da parte que lhe cabe na produção do empreendimento conjunto, a parte que lhe cabe nos gastos incorridos pelo empreendimento conjunto e quaisquer outros gastos incorridos directamente relacionados com o empreendimento;
 - Entidades conjuntamente controladas – reconhecimento do interesse do empreendedor de acordo com as seguintes regras:
 - Demonstrações financeiras consolidadas: consolidação proporcional;
 - Demonstrações financeiras individuais, quando o empreendedor

está sujeito à elaboração de demonstrações financeiras consolidadas: método da equivalência patrimonial;

- Demonstrações financeiras individuais, quando o empreendedor não está sujeito à elaboração de demonstrações financeiras consolidadas: é recomendado o reconhecimento do interesse no empreendimento conjunto através da consolidação proporcional, sendo permitida a utilização do método da equivalência patrimonial como método alternativo.
- Podem ser usados os seguintes formatos alternativos de relato na realização da consolidação proporcional:
 - O empreendedor combina a sua parte em cada um dos activos, passivos, rendimentos e ganhos e gastos e perdas da entidade conjuntamente controlada com os itens semelhantes, linha a linha, nas suas demonstrações financeiras;
 - O empreendedor inclui nas suas demonstrações financeiras linhas de itens separadas relativas à sua parte nos activos, passivos, rendimentos e ganhos e gastos e perdas da entidade conjuntamente controlada.
- Nas transacções entre um empreendedor e um empreendimento conjunto, o empreendedor deve apenas reconhecer a parte do ganho ou perda que for atribuível aos interesses de outros empreendedores.
- Um investimento numa associada deve ser registado através do método da equivalência patrimonial, excepto se existirem restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a entidade detentora do investimento. Neste caso deve ser usado o método do custo.
- De acordo com o método da equivalência patrimonial, o investimento é inicialmente registado ao custo, sendo subsequentemente ajustado pela parte do investidor nas variações dos activos líquidos ocorridas após a aquisição do investimento.
- A demonstração dos resultados do investidor reflecte a parte deste nos resultados da associada posteriores à aquisição.

- Presume-se que existe influência significativa se o investimento detido corresponder, directa ou indirectamente, a uma participação superior ou igual a 20%.
- Quando uma associada usar políticas contabilísticas diferentes das do investidor, devem ser efectuados ajustamentos às demonstrações financeiras da associada usadas pelo investidor na aplicação do método da equivalência patrimonial, para que as políticas contabilísticas sejam uniformes.
- As datas de relato das associadas não podem diferir mais de três meses da data de relato do investidor.
- Nas transacções entre um investidor e uma associada, o investidor deve apenas reconhecer a parte do ganho ou perda que for atribuível aos interesses de outros investidores na associada.
- São requeridos testes de imparidade do investimento numa associada de acordo com o disposto na NCRF 12. Para o efeito, devem ser considerados os indicadores de imparidade descritos na NCRF 27.
- Os interesses numa entidade conjuntamente controlada e os investimentos em associadas classificados como detidos para venda de acordo com a NCRF 8 são registados de acordo com o disposto nessa Norma.

NCRF 14 . Concentrações de Actividades Empresariais

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico por parte de uma entidade quando esta empreende uma concentração de actividades empresariais.

Resumo

- A concentração de actividades empresariais é a junção de entidades ou actividades empresariais separadas numa única entidade que relata.
- A NCRF 14 não é aplicável à formação de empreendimentos conjuntos, a concentrações de actividades empresariais que envolvam entidades ou actividades sob controlo comum e a concentrações de actividades empresariais que envolvam uma ou mais entidades mútuas.

- Todas as concentrações de actividades empresariais devem ser contabilizadas pela aplicação do método da compra.
- A aplicação do método da compra envolve os seguintes passos:
 1. Identificação da adquirente. A adquirente é a entidade concentrada que obtém o controlo sobre as outras entidades ou actividades empresariais concentradas.
 2. Mensurar o custo da concentração de actividades empresariais. O custo corresponde à soma:
 - Dos justos valores, na data da concentração, dos activos cedidos, dos passivos incorridos ou assumidos e dos instrumentos de capital próprio emitidos pela adquirente;
 - De quaisquer custos incorridos directamente atribuíveis à concentração de actividades empresariais.
 3. Imputar, na data da concentração, o custo da concentração de actividades empresariais aos activos adquiridos e aos passivos e passivos contingentes assumidos. Para tal, a adquirente irá reconhecer os activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade adquirida, existentes na data da concentração, ao seu justo valor. Qualquer interesse minoritário na entidade adquirida é registado pela proporção do correspondente interesse no justo valor desses itens.
- Se no final do período em que ocorrer a concentração de actividades empresariais os justos valores a atribuir aos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida ou o custo da concentração apenas puderem ser determinados provisoriamente, a entidade adquirente deve efectuar a contabilização inicial da concentração usando esses valores provisórios. Ajustamentos a esses valores provisórios apenas podem ser efectuados no período de doze meses subsequente à concentração, produzindo efeitos retrospectivos à data da concentração.

- O *goodwill* é inicialmente mensurado como o excesso do custo da concentração de actividades empresariais relativamente ao interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis adquiridos.
- O *goodwill*, tal como outros activos intangíveis com vida útil indefinida, não é amortizado. Contudo, é sujeito a testes de imparidade, pelo menos, uma vez por ano. A NCRF 12 dá indicações específicas sobre estes testes de imparidade.
- O excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida relativamente ao custo da concentração é reconhecido em resultados como um rendimento.
- Os interesses minoritários são inicialmente mensurados pela parte no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida correspondente à proporção dos interesses não adquiridos na concentração de actividades empresariais. Os interesses minoritários são relatados no balanço como uma componente do capital próprio.

NCRF 15 . Investimentos em Subsidiárias e Consolidação

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico dos investimentos em subsidiárias e dar orientações sobre os procedimentos de consolidação.

Resumo

- Uma subsidiária é uma entidade que é controlada por outra entidade, designada por empresa-mãe. Controlo é o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma entidade ou de uma actividade económica com a finalidade de obter benefícios económicos da mesma.
- Demonstrações financeiras consolidadas são as demonstrações financeiras de um grupo apresentadas como se de uma única entidade se tratasse.

- Existe dispensa de elaboração de demonstrações financeiras consolidadas por parte da empresa-mãe nas seguintes situações:
 - O conjunto de entidades a consolidar não ultrapassou, durante dois anos consecutivos, dois dos seguintes limites: total de balanço – € 7.500.000; vendas líquidas e outros rendimentos – € 15.000.000; número médio de trabalhadores no exercício – 250;
 - A empresa-mãe é uma subsidiária (participação superior ou igual a 90%) de uma entidade subordinada à legislação de um Estado-membro da União Europeia, os restantes titulares do capital aprovaram a dispensa e as demonstrações financeiras consolidadas, relatório de gestão e correspondente documento de revisão legal das contas da entidade que consolida a um nível mais vasto são publicados em língua portuguesa.
- As demonstrações financeiras consolidadas devem incluir todas as subsidiárias. Existe, contudo, a possibilidade de excluir da consolidação as subsidiárias que:
 - São imateriais;
 - Apresentam restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a empresa-mãe;
 - Sejam detidas exclusivamente para venda posterior.
- Se, na data da aquisição, uma subsidiária satisfizer os critérios de classificação como activo não corrente detido para venda ao abrigo da NCRF 8, será contabilizada de acordo com o disposto nessa NCRF.
- No processo de consolidação, os saldos, transacções, rendimentos e gastos entre entidades consolidadas são totalmente eliminados.
- Todas as entidades incluídas na consolidação devem aplicar as mesmas políticas contabilísticas.
- A diferença entre a data de relato da empresa-mãe e a data de relato da subsidiária não deve exceder três meses.

- Os resultados são distribuídos entre os detentores do capital da empresa-mãe e os interesses minoritários. A quantia atribuída aos interesses minoritários não é rendimento nem gasto.
- Um investimento numa subsidiária deve ser registado nas demonstrações financeiras individuais através do método da equivalência patrimonial, excepto se existirem restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a empresa-mãe. Neste caso deve ser usado o método do custo.

Interpretações NI 1. Consolidação – Entidades de Finalidades Especiais

Deve ser incluída na consolidação uma entidade de finalidade especial quando, em substância, a empresa-mãe controla essa entidade. A NI fornece indicadores de controlo.

NCRF 16 . Exploração e Avaliação de Recursos Minerais

Objectivo Prescrever o tratamento da exploração e avaliação de recursos minerais.

- Resumo**
- Activos de exploração e avaliação são:
 - Dispendios relacionados com a exploração e avaliação de recursos minerais anteriores à demonstração da exequibilidade técnica e da viabilidade comercial da extracção de um recurso mineral;
 - Dispendios que foram reconhecidos como activos de acordo com a política contabilística da entidade.
 - No reconhecimento e mensuração de activos de exploração e avaliação de recursos minerais, é permitido à entidade desenvolver políticas contabilísticas específicas, desde que cumpram com os critérios do parágrafo 9 da NCRF 4 (isto é, que resultem em informação que seja relevante para a tomada de decisões económicas e sejam fiáveis), as quais podem divergir dos requisitos e orientações de normas e interpretações que tratem assuntos semelhantes e das definições, critérios de reconhecimento e conceitos de mensuração constantes da estrutura conceptual do SNC.

- A entidade deve determinar uma política que especifique que dispêndios são reconhecidos como activos de exploração e avaliação e aplicar essa política consistentemente.
- Uma entidade deve classificar os activos de exploração e avaliação como tangíveis ou intangíveis de acordo com a natureza dos activos adquiridos e aplicar a classificação consistentemente.
- Um activo de exploração e avaliação deve deixar de ser classificado como tal quando a exequibilidade técnica e viabilidade comercial de extracção de um recurso mineral for demonstrável.
- Os activos de exploração e avaliação devem ser inicialmente mensurados pelo custo. Após o reconhecimento inicial, uma entidade tem a opção de aplicar o modelo do custo ou o modelo de revalorização.
- Os activos de exploração e avaliação devem ser avaliados quanto à imparidade quando os factos e circunstâncias sugerirem que a sua quantia escriturada pode exceder a sua quantia recuperável.
- A imparidade deve ser avaliada de acordo com a NCRF 12, contudo devem ser considerados os indicadores de imparidade descritos na NCRF 16, os quais são específicos para activos de exploração e avaliação.
- É permitido à entidade determinar uma política contabilística para a imputação de activos de exploração e avaliação a unidades geradoras de caixa que difira das orientações constantes na NCRF 12.
- É requerida a divulgação de informação que identifique e explique as quantias reconhecidas nas suas demonstrações financeiras resultantes de dispêndios com exploração e avaliação de recursos minerais.

NCRF 17 . Agricultura

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico da actividade agrícola – a gestão da transformação biológica de activos biológicos (plantas ou animais vivos) em produtos agrícolas.

Resumo

- Os activos biológicos devem ser mensurados pelo seu justo valor deduzido dos custos estimados no ponto de venda, salvo se o justo valor não possa ser mensurado com fiabilidade.
- O produto agrícola deve ser mensurado pelo seu justo valor no momento da colheita deduzido dos custos estimados no ponto de venda. A NCRF 17 reflecte o ponto de vista de que o justo valor do produto agrícola no ponto de colheita pode ser sempre mensurado com fiabilidade.
- Qualquer alteração no justo valor de um activo biológico durante um período é reconhecida como um ganho ou como uma perda.
- Se no momento de reconhecimento do activo biológico específico nas demonstrações financeiras não existir um mercado activo, nem outros métodos de mensuração fiáveis, o mesmo deverá ser mensurado pelo seu custo deduzido da depreciação e perda por imparidade acumuladas.
- A cotação num mercado activo representa geralmente a base de mensuração mais apropriada para determinar o justo valor de um activo biológico ou de um produto biológico. Se não existir um mercado activo, a NCRF 17 descreve quais as bases de mensuração alternativas a serem utilizadas.
- A mensuração pelo justo valor cessa no momento da colheita, passando a ser aplicável a NCRF 18.

NCRF 18 . Inventários

Objectivo

Descrever o tratamento contabilístico para inventários, incluindo a determinação do custo e subsequente reconhecimento como gasto.

Resumo

- Os inventários devem ser mensurados pelo custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.
- Os custos devem incluir todos os custos de compra, custos de conversão (materiais, mão-de-obra ou gastos gerais de fabrico) e outros custos incorridos (excluindo diferenças cambiais) para colocar os inventários no seu local e condição actuais.

- O custo dos inventários de itens que não sejam intermutáveis e de bens e serviços produzidos e segregados para projectos específicos deve corresponder ao seu custo específico individual.
- O custo dos inventários de itens intermutáveis deve ser determinado pelo uso da fórmula “primeira entrada, primeira saída” (FIFO) ou da fórmula do custo médio ponderado. O uso da fórmula “última entrada, primeira saída” (LIFO) não é permitido.
- Quando os inventários são vendidos, a quantia escriturada desses inventários deve ser reconhecida como um gasto do período em que o respectivo rédito é reconhecido.
- A quantia de qualquer ajustamento dos inventários para o seu valor realizável líquido e todas as perdas de inventários devem ser reconhecidas como um gasto do período em que o ajustamento ou perda ocorram. A quantia de qualquer reversão do ajustamento de inventários, proveniente de um aumento no seu valor realizável líquido, deve ser reconhecida como uma redução na quantia dos gastos com inventários no período em que a reversão ocorra.

NCRF 19 . Contratos de Construção

Objectivo Prescrever o tratamento contabilístico dos réditos e custos associados a contratos de construção.

Resumo

- O rédito do contrato deve compreender a quantia inicial acordada no contrato e as variações no trabalho contratado, reclamações e pagamentos de incentivos até ao ponto em que seja provável que resultem em rédito e possam ser mensurados com fiabilidade.
- Os custos do contrato devem compreender aqueles que se relacionem directamente com o contrato, os que sejam atribuíveis à actividade do contrato e possam ser imputados ao mesmo e outros custos que sejam debitáveis ao cliente nos termos do contrato.

- Quando o desfecho do contrato puder ser estimado com fiabilidade, o rédito e os custos associados ao mesmo devem ser reconhecidos com referência à fase de acabamento do contrato na data do balanço (método da percentagem de acabamento).
- Quando o desfecho do contrato não puder ser estimado com fiabilidade, o rédito somente deve ser reconhecido até ao ponto em que seja provável que os custos do contrato incorridos sejam recuperáveis e os custos são reconhecidos como um gasto no período em que forem incorridos.
- Quando for provável que os custos totais do contrato vão exceder o correspondente rédito, a respectiva perda deverá ser reconhecida de imediato.

NCRF 20 . Rédito

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico dos réditos resultantes de determinados tipos de transacções e acontecimentos.

Resumo

- O rédito deve ser mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber. Quando o influxo de dinheiro ou equivalente for diferido, o justo valor da retribuição pode ser inferior à quantia nominal de dinheiro recebido ou a receber.
- A diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição é reconhecida como rédito de juros.
- O rédito só é reconhecido quando for provável que os benefícios económicos associados à transacção fluam para a entidade.
- Regras de reconhecimento:
 - Venda de bens: quando os riscos e vantagens significativos resultantes da propriedade dos bens forem transferidos para o comprador;
 - Prestação de serviços: com referência à fase de acabamento da transacção;
 - Juros, *royalties* e dividendos: quando for provável que benefícios económicos associados fluam para a entidade;

- No caso dos juros, o reconhecimento do rédito deve ser efectuado de acordo com o método do juro efectivo referido na NCRF 27;
- No caso dos *royalties*, o reconhecimento do rédito deve ser efectuado de acordo com o princípio do acréscimo, atendendo à substância do acordo associado;
- No caso dos dividendos, o reconhecimento do rédito deve ser efectuado quando for estabelecido o direito a receber o pagamento.

NCRF 21 . Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes

Objectivo

Prescrever critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões, passivos contingentes e activos contingentes e que seja divulgada informação suficiente no anexo às demonstrações financeiras de modo a permitir aos utentes compreender a sua natureza, tempestividade e quantia.

Resumo

- Uma provisão só deve ser reconhecida quando uma entidade tenha uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado, seja provável um exfluxo de recursos e possa ser efectuada uma estimativa fiável da quantia da obrigação.
- A quantia reconhecida como provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente à data de balanço.
- As provisões devem ser revistas à data de balanço e ajustadas para reflectir a melhor estimativa corrente.
- As provisões devem ser usadas somente para as finalidades para as quais foram originalmente reconhecidas.
- Exemplos de provisões podem incluir contratos onerosos, reestruturações, garantias e desmantelamento de unidades fabris.
- As despesas futuras planeadas, ainda que aprovadas pelos órgãos de gestão, não são objecto de reconhecimento, bem como incertezas gerais e outros eventos que ainda não ocorreram.

- Um passivo contingente surge quando:
 - Existe uma obrigação possível que será confirmada pela ocorrência de acontecimentos futuros que se encontram fora do controlo da entidade;
 - ou
 - Uma obrigação presente possa originar, embora tal não seja provável, um exfluxo de recursos;
 - ou
 - A quantia da obrigação presente não possa ser mensurada com suficiente fiabilidade (situação rara).
- Um passivo contingente não deve ser reconhecido, sendo divulgado. Um passivo contingente não deve ser reconhecido nem divulgado se for remota a possibilidade de um exfluxo de recursos associado.
- Um activo contingente surge quando é provável um influxo de benefícios económicos, embora não virtualmente certo, e sua a ocorrência depende de acontecimentos fora do controlo da entidade.
- Os activos contingentes apenas devem ser objecto de divulgação. Porém, quando a realização de rendimentos esteja virtualmente certa, o activo relacionado não é um activo contingente e o seu reconhecimento é apropriado.

NCRF 22 . Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo

Objectivo

Prescrever os procedimentos que uma entidade deve aplicar na contabilização e divulgação de subsídios e apoios do Governo.

Resumo

- Um subsídio do Governo só deve ser reconhecido se existir segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a ele associadas e que o subsídio será recebido. Subsídios do Governo não monetários são contabilizados ao justo valor, excepto quando este não possa ser determinado com fiabilidade, caso em que é utilizada a sua quantia nominal.
- Os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com activos fixos tangíveis e intangíveis, incluindo os subsídios não monetários, devem ser inicialmente reconhecidos no capital próprio, e:

- Imputados como rendimentos do exercício numa base sistemática e racional durante a vida útil do activo, no caso de activos fixos tangíveis depreciables e intangíveis com vida útil definida;
- Mantidos no capital próprio, excepto se a respectiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade, no caso de activos fixos tangíveis não depreciables e intangíveis com vida útil indefinida.
- Os subsídios do Governo reembolsáveis são contabilizados como um passivo.
- Os subsídios relacionados com rendimentos são imputados como rendimento desse exercício, sendo apresentados separadamente como tal na demonstração dos resultados.
- Um subsídio do Governo que se torne reembolsável deve ser contabilizado como uma revisão de uma estimativa contabilística. O reembolso deve ser aplicado em primeiro lugar em contrapartida de qualquer crédito diferido não amortizado com respeito ao subsídio. Na medida em que o reembolso exceda tal crédito diferido, o reembolso deve ser reconhecido imediatamente como um gasto.

NCRF 23 . Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio

Objectivo

Prescrever como se devem incluir transacções em moeda estrangeira e unidades operacionais estrangeiras nas demonstrações financeiras de uma entidade e como se deve transpor demonstrações financeiras para uma moeda de apresentação.

Resumo

- A entidade deverá, em primeiro lugar, determinar a sua moeda funcional (a moeda do ambiente económico principal no qual a entidade opera).
- Posteriormente, são transpostos todos os itens denominados em moeda estrangeira para a moeda funcional:
 - Para efeitos de reconhecimento inicial, as transacções são registadas na data em que ocorram, sendo utilizada a taxa de câmbio nessa data;
 - No final do período de relato financeiro:

- Os itens não monetários que sejam mensurados em termos de custo histórico devem continuar a ser transpostos à taxa de câmbio da data da transacção;
 - Os itens monetários são actualizados utilizando a taxa de câmbio à data do balanço;
 - Os itens não monetários mensurados pelo justo valor são transpostos utilizando as taxas de câmbio na data em que o justo valor foi determinado.
- As diferenças de câmbio resultantes:
 - Da liquidação de itens monetários a taxas de câmbio diferentes das que foram inicialmente utilizadas;
 - ou
 - Da actualização cambial na data do balanço, devem ser reconhecidas nos resultados do período em que ocorram, com a excepção das diferenças de câmbio resultantes de itens monetários que façam parte do investimento líquido numa unidade operacional estrangeira.
 - As diferenças de câmbio resultantes de itens monetários que façam parte do investimento líquido numa unidade operacional estrangeira devem ser reconhecidas inicialmente nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade num componente separado do capital próprio, sendo apenas reconhecidas nos resultados no momento da alienação do investimento.
 - Os resultados e posição financeira de uma entidade cuja moeda funcional não seja a moeda de uma economia hiperinflacionária devem ser transpostos para uma moeda de apresentação diferente usando os seguintes procedimentos:
 - Os activos e passivos de cada balanço apresentado (incluindo comparativos) devem ser transpostos à taxa de fecho na data desse balanço;
 - Os rendimentos e gastos de cada demonstração dos resultados (incluindo comparativos) devem ser transpostos às taxas de câmbio na data das transacções;

- Todas as diferenças de câmbio resultantes devem ser reconhecidas como um componente separado do capital próprio.
- Existem regras específicas para a transposição para uma moeda de apresentação dos resultados e posição financeira de uma entidade cuja moeda funcional seja a de uma economia hiperinflacionária.

NCRF 24 . Acontecimentos Após a Data do Balanço

Objectivo

Estabelecer quando uma entidade deve ajustar as suas demonstrações financeiras em resultado de acontecimentos após a data do balanço e quais as divulgações que uma entidade deve fornecer quanto à data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão e quanto a acontecimentos após a data do balanço.

Resumo

- Acontecimentos após a data do balanço são aqueles acontecimentos, favoráveis e desfavoráveis, que ocorram entre a data do balanço e a data em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para emissão.
- As demonstrações financeiras são ajustadas para reflectir os acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos, tais como a resolução, após a data do balanço, de um caso judicial que confirma que a entidade tinha uma obrigação presente à data do balanço.
- As demonstrações financeiras não são ajustadas para reflectir os acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos (tais como o declínio no valor de mercado de investimentos entre a data do balanço e a data em que foi autorizada a emissão das demonstrações financeiras). A natureza e o impacto de tais acontecimentos deve, contudo, ser divulgada.
- Os dividendos propostos ou declarados aos detentores de investimentos de capital próprio após a data do balanço não devem ser reconhecidos como um passivo nessa data. Tais dividendos devem, contudo, ser divulgados.

- As demonstrações financeiras não devem ser preparadas numa base de continuidade se o órgão de gestão determinar, após a data do balanço, que pretende liquidar a entidade ou cessar os negócios, ou que não tenha alternativa realista a não ser fazer isso.
- Uma entidade deve divulgar a data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão e quem deu essa autorização.

NCRF 25 . Impostos sobre o Rendimento

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico dos impostos sobre o rendimento, nomeadamente no que respeita:

- À recuperação futura (liquidação) da quantia escriturada de activos (passivos) que sejam reconhecidos no balanço;
- A transacções e outros acontecimentos do período corrente que sejam reconhecidos nas demonstrações financeiras.

Resumo

- Os passivos e activos por impostos correntes são mensurados e reconhecidos para os períodos correntes e anteriores usando as taxas fiscais aplicáveis ao período.
- A diferença temporária é a diferença entre a quantia escriturada de um activo ou de um passivo e a sua base de tributação.
- Os passivos por impostos diferidos são reconhecidos para todas as diferenças temporárias tributáveis, com as seguintes três excepções:
 - Reconhecimento inicial do *goodwill*;
 - Reconhecimento inicial de um activo ou passivo numa transacção que não seja uma concentração de actividades empresariais e que não afecte, no momento da transacção, nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável (perda fiscal);
 - Diferenças resultantes de investimentos em subsidiárias, sucursais, associadas e empreendimentos conjuntos (ex: devido a lucros não

distribuídos), onde a entidade é capaz de controlar a tempestividade da reversão da diferença e é provável que a reversão não venha a ocorrer num futuro previsível.

- Um activo por imposto diferido deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis, perdas fiscais não usadas e créditos por impostos não usados, até ao ponto em que seja provável que existam lucros tributáveis futuros disponíveis contra os quais as diferenças temporárias dedutíveis possam ser usadas, com as seguintes excepções:
 - Um activo por imposto diferido resultante do reconhecimento inicial de um activo ou passivo que não seja uma concentração de actividades empresariais e que, no momento da transacção, não afecte nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável (perda fiscal);
 - Activos por imposto diferido resultantes de diferenças temporárias dedutíveis associadas a investimentos em subsidiárias, sucursais, associadas e empreendimentos conjuntos, se não for provável a reversão da diferença temporária no futuro previsível ou que não existam lucros tributáveis futuros disponíveis relativamente aos quais a diferença possa ser usada.
- Os passivos e os activos por impostos diferidos devem ser mensurados com base nas taxas fiscais (e leis fiscais) que estejam aprovadas à data do balanço e que se espera que sejam de aplicar quando os passivos e os activos forem, respectivamente, liquidados ou realizados.
- Os activos e passivos por impostos diferidos não devem ser descontados.
- Os impostos correntes e diferidos devem ser reconhecidos como um rendimento ou como um gasto no resultado líquido do período, excepto até ao ponto em que o imposto provenha de:
 - Uma transacção ou acontecimento que seja reconhecido, no mesmo ou num período diferente, directamente no capital próprio;
 - Uma concentração de actividades empresariais.
- Os activos e passivos por impostos diferidos são apresentados no balanço, como activos e passivos não correntes.

NCRF 26 . Matérias Ambientais

Objectivo Prescrever os critérios para o reconhecimento, mensuração e divulgação relativos aos dispêndios de carácter ambiental, aos passivos e riscos ambientais e aos activos com eles relacionados resultantes de transacções e acontecimentos que afectem, ou sejam susceptíveis de afectar, a posição financeira e os resultados.

- Resumo**
- Um passivo ambiental é reconhecido quando for possível efectuar uma estimativa fiável dos dispêndios para liquidar a correspondente obrigação (de natureza legal ou construtiva).
 - Os dispêndios de carácter ambiental devem ser reconhecidos como gastos no período em que são incorridos. Os dispêndios de carácter ambiental relacionados com danos que ocorreram num exercício anterior não podem qualificar-se como ajustamentos de exercícios anteriores, sendo registados como gastos no exercício corrente.
 - Os dispêndios de carácter ambiental podem ser capitalizados, caso tenham sido incorridos para evitar ou reduzir danos futuros ou para preservar recursos, proporcionem benefícios económicos no futuro e satisfaçam as condições para reconhecimento como activo. Caso contrário, devem ser reconhecidos como gastos do período em que forem incorridos.
 - Os dispêndios relacionados com o restauro de locais, remoção dos desperdícios acumulados, paragem ou remoção de activos que a entidade seja obrigada a incorrer, deverão ser reconhecidos de acordo com os critérios estabelecidos nos parágrafos 12 a 16 da NCRF 26. Caso sejam satisfeitos esses critérios, a obrigação de incorrer em dispêndios no futuro deverá ser contabilizada como um passivo de carácter ambiental.
 - Quando o efeito do valor temporal do dinheiro for material, os passivos ambientais que não sejam liquidados num futuro próximo são mensurados pelo seu valor presente.
 - As matérias ambientais devem ser objecto de divulgação na medida em que sejam materialmente relevantes para avaliação do desempenho ou da posição financeira da entidade.

Apêndices

Direitos de emissão de gases com efeito de estufa – Contabilização das licenças de emissão.

NCRF 27 . Instrumentos Financeiros

Objectivo

Prescrever o tratamento contabilístico dos instrumentos financeiros e respectivos requisitos de apresentação e divulgação.

Resumo

- Uma entidade pode não aplicar a NCRF 27 se optar por aplicar integralmente a IAS 32 – Instrumentos Financeiros: Apresentação, a IAS 39 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração e a IFRS 7 – Instrumentos Financeiros: Divulgação de Informações.
- Um instrumento financeiro é um contrato que dá origem a um activo financeiro numa entidade e a um passivo financeiro ou instrumento de capital próprio noutra entidade.
- Activo financeiro é qualquer activo que seja:
 - Dinheiro;
 - Instrumento de capital próprio de outra entidade;
 - Direito contratual de receber dinheiro ou outro activo financeiro ou de trocar um instrumento financeiro em condições favoráveis para a entidade;ou
- Em determinadas circunstâncias, um contrato que possa ser liquidado através de instrumentos de capital próprio da entidade.
- Passivo financeiro é qualquer obrigação contratual de:
 - Entregar dinheiro ou outro activo financeiro a outra entidade;
 - Trocar instrumentos financeiros com uma outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis;ou

- Em algumas situações, entregar instrumentos de capital próprio da entidade.
- Instrumento de capital próprio é qualquer contrato que evidencie um interesse residual nos activos de uma entidade após a dedução de todos os seus passivos.
- Derivado é um instrumento financeiro:
 - Cujo valor se altera em resposta à alteração de um indexante (taxa de juro, taxa de câmbio, preço de título, preço de mercadoria ou variável similar);
 - Que não exige investimento líquido inicial ou tal investimento é reduzido;
 - Que seja liquidado numa data futura.
- Um activo financeiro, um passivo financeiro ou um instrumento de capital próprio só devem ser reconhecidos quando a entidade se torne uma parte das disposições contratuais do instrumento.
- Não devem ser incluídos os custos de transacção na mensuração inicial do activo ou passivo financeiro que seja mensurado ao justo valor com as alterações no mesmo registadas em resultados.
- Os instrumentos de capital próprio devem ser reconhecidos no capital próprio pelo dinheiro recebido ou pelo justo valor dos recursos recebidos. Se os instrumentos de capital próprio forem emitidos antes dos recursos terem sido proporcionados, a entidade deve apresentar a quantia a receber como uma dedução ao capital próprio.
- Todos os custos associados à emissão de instrumentos de capital próprio devem ser deduzidos à quantia inscrita no respectivo capital próprio.
- Os instrumentos de capital próprio readquiridos (ex: acções ou quotas próprias) devem ser reconhecidos como uma dedução ao capital próprio pelo justo valor da retribuição paga. Não deve ser reconhecido qualquer ganho ou perda na demonstração dos resultados decorrentes da

compra, venda, emissão ou cancelamento dos instrumentos de capital próprio readquiridos.

- No caso de a entidade ficar obrigada a entregar dinheiro ou qualquer outro activo por contrapartida de instrumentos de capital próprio por si emitidos, o valor presente da quantia a pagar deverá ser inscrito no passivo por contrapartida do capital próprio.
- Instrumentos compostos são instrumentos que combinam instrumentos de capital próprio com passivos financeiros.
- No reconhecimento inicial de instrumentos compostos deve ser imputada a quantia recebida a ambas as componentes.
- Os instrumentos financeiros (activos ou passivos financeiros) são mensurados:
 - Ao custo ou custo amortizado menos qualquer perda por imparidade, sendo aplicável a:
 - Instrumentos financeiros que, satisfazendo as condições para tal dispostas na NCRF 27, a entidade tenha designado, no momento do reconhecimento inicial, como mensurados ao custo amortizado menos perdas de imparidade;
 - Contratos para conceder ou contrair empréstimos que não possam ser liquidados em base líquida e que a entidade tenha designado como sendo mensurados ao custo menos perdas de imparidade no momento do seu reconhecimento inicial;
 - Instrumentos de capital próprio que não sejam negociados num mercado regulamentado ou derivados sobre os mesmos, cujo justo valor não possa ser obtido de forma fiável, devendo ser mensurados ao custo menos perdas de imparidade;

- Ao justo valor com as alterações no mesmo registadas em resultados, sendo aplicável a todos os instrumentos não incluídos na classe anterior.
- O custo amortizado de um activo financeiro ou de um passivo financeiro é (a) a quantia pela qual o activo financeiro ou o passivo financeiro é mensurado no reconhecimento inicial, menos (b) os reembolsos de capital, mais ou menos a (c) amortização cumulativa, usando o método do juro efectivo, de qualquer diferença entre essa quantia inicial e a quantia na maturidade e (d) menos qualquer redução quanto a imparidade ou incobrabilidade.
- Uma entidade não deve alterar a sua política de mensuração subsequente de activos e passivos financeiros.
- Deve ser avaliada a imparidade de todos os activos financeiros, que não sejam mensurados ao justo valor através de resultados, à data de cada período de relato financeiro.
- Se existir evidência objectiva de imparidade, deve ser reconhecida uma perda por imparidade na demonstração dos resultados, sendo a sua quantia determinada:
 - Para os activos mensurados ao custo amortizado, pela diferença entre a quantia escriturada e o valor presente dos novos fluxos de caixa estimados descontados à taxa de juro efectiva original;
 - Para os activos mensurados ao custo, pela diferença entre a quantia escriturada e a melhor estimativa do seu justo valor.
- Não é permitida a reversão de perdas por imparidade registadas em instrumentos de capital próprio.
- É permitida a reversão de perdas por imparidade anteriormente reconhecidas nos outros activos financeiros até ao limite da quantia escriturada do activo caso nenhuma perda por imparidade tivesse sido reconhecida.
- Um activo financeiro é desreconhecido apenas quando:

- Os direitos contratuais aos fluxos de caixa do activo expiram;
 - ou
 - São transferidos substancialmente todos os riscos significativos e benefícios associados ao activo;
 - ou
 - Sendo retidos riscos significativos e benefícios associados ao activo, o controlo do mesmo tenha sido transferido. Neste caso, deve haver lugar ao reconhecimento separado de qualquer direito e obrigação criado ou retido na transferência.
- Um passivo financeiro é desreconhecido apenas quando o mesmo se extingue.
 - A NCRF 27 apenas permite a contabilização de uma operação de cobertura se forem cumpridos os seguintes requisitos:
 - A entidade designe e documente a relação de cobertura, identificando o risco coberto, o item de cobertura, o item coberto e demonstrando que o risco do item coberto é o risco para o qual está a ser efectuada a cobertura com o instrumento de cobertura;
 - O risco coberto seja um dos riscos indicados no seu parágrafo 36;
 - No momento inicial seja expectável que as alterações no justo valor ou nos fluxos de caixa no item coberto, atribuíveis ao risco a ser coberto, sejam praticamente compensadas pelas alterações no justo valor ou nos fluxos de caixa do instrumento de cobertura.
 - A NCRF 27 prevê dois tipos de relação de cobertura:
 - Cobertura de risco de taxa de juro fixa ou de risco de preços de mercadorias para mercadorias detidas, em que:
 - O instrumento de cobertura deverá ser reconhecido como um activo ou passivo na data de balanço, sendo mensurado ao justo valor com as respectivas variações registadas em resultados;

- A variação no justo valor do item coberto atribuível ao risco coberto deverá, igualmente, ser reconhecida em resultados, por contrapartida de um ajustamento da quantia escriturada do item.
- Cobertura do risco de variabilidade da taxa de juro, risco cambial, risco de preço de mercadorias no âmbito de um compromisso ou de elevada probabilidade de transacção futura ou de investimento líquido numa operação estrangeira, em que:
 - As alterações no justo valor do item de cobertura devem ser reconhecidas no capital próprio;
 - O ganho ou perda reconhecido em capital próprio deve ser reclassificado para resultados quando o item coberto for reconhecido em resultados.

NCRF 28 . Benefícios dos Empregados

Objectivo Prescrever a contabilização e divulgação dos benefícios dos empregados, incluindo benefícios a curto prazo, a longo prazo e benefícios de cessação de emprego.

Resumo

- Princípio subjacente: o custo inerente aos benefícios dos empregados deve ser reconhecido no período em que uma entidade afigere os serviços dos empregados e não quando os benefícios são pagos ou se tornam pagáveis.
- Os benefícios a curto prazo dos empregados (pagáveis na totalidade dentro de doze meses) são reconhecidos como um gasto no período em que o empregado tenha prestado serviço. A quantia do benefício por pagar deve ser mensurada por um montante não descontado.
- A participação nos lucros e bónus apenas é reconhecida quando a entidade tenha uma obrigação legal ou construtiva de fazer tal pagamento e os custos possam ser estimados com fiabilidade.
- Os benefícios pós emprego (tais como pensões e cuidados de saúde) são categorizados como planos de contribuição definida e planos de benefícios definidos.

- Nos planos de contribuição definida, os gastos são reconhecidos no período no qual a contribuição é exigível.
- As entidades que necessitem de efectuar a contabilização de planos de benefícios definidos, devem seguir o previsto na IAS 19 – Benefícios de Empregados, adoptada pelo texto original do Regulamento (CE) nº 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.
- Nos planos de benefícios definidos, a quantia reconhecida como um passivo de benefícios definidos deve ser o total líquido das seguintes quantias:
 - O valor presente da obrigação de benefícios definidos à data do balanço (é o valor presente dos pagamentos futuros esperados necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço dos empregados nos períodos corrente e anteriores);
 - Ganhos e perdas actuariais não reconhecidos e custo dos serviços passados não reconhecidos;
 - O justo valor dos activos do plano (se existirem) à data do balanço.
- Os ganhos e perdas actuariais podem:
 - Ser reconhecidos de imediato como rendimento ou gasto;
 - ou
 - Ser diferidos até determinado limite, de acordo com o método do “corridor”;
 - ou
 - Ser reconhecidos de imediato no capital próprio fora da demonstração dos resultados.
- Os activos do plano compreendem activos detidos por um fundo de benefícios a longo prazo de empregados e apólices de seguros elegíveis.
- Os outros benefícios a longo prazo dos empregados são reconhecidos e mensurados de forma similar à dos benefícios pós emprego que respeitem a um plano de benefícios definidos, excepto no que respeita

aos ganhos e perdas actuariais e ao custo dos serviços passados, os quais são reconhecidos de imediato como rendimento ou gasto.

- Os benefícios de cessação de emprego são reconhecidos quando, e somente quando, a entidade esteja comprometida de forma demonstrável a cessar o emprego de um empregado ou grupo de empregados antes da data normal de reforma ou a proporcionar benefícios de cessação como resultado de uma oferta efectuada a fim de encorajar a saída voluntária.

Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)

A NCRF-PE estabelece os aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação extraídos das NCRF considerados requisitos mínimos aplicáveis às pequenas entidades.

A integração de lacunas consideradas relevantes existentes na NCRF-PE é efectuada através das seguintes fontes e pela ordem indicada:

- NCRF e NI;
- Normas internacionais de contabilidade (IFRS) adoptadas ao abrigo do Regulamento nº 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho;
- AS e IFRS emitidas pelo IASB e respectivas interpretações (SIC e IFRIC).

Resumo

- Um conjunto completo de demonstrações financeiras abrange:
 - Um balanço;
 - Uma demonstração dos resultados por naturezas;
 - Um anexo onde sejam divulgadas as bases de apresentação, as políticas contabilísticas e outras informações.
- As alterações decorrentes da adopção pela primeira vez da NCRF-PE são aplicadas prospectivamente.

- No balanço de abertura resultante da primeira aplicação da norma deve ser efectuado o seguinte:
 - Manter o reconhecimento, pelas respectivas quantias escrituradas, dos activos e dos passivos cujo reconhecimento seja exigido pela NCRF-PE;
 - Reconhecer activos e passivos anteriormente não reconhecidos, cujo reconhecimento passe a ser exigido pela NCRF-PE. Esse reconhecimento não poderá ser efectuado ao justo valor na data da transição;
 - Desreconhecer os activos e os passivos não permitidos pela NCRF-PE;
 - Efectuar as reclassificações necessárias.
- As quantias resultantes de diferenças na transição são registadas no capital próprio.
- A NCRF-PE contém algumas simplificações ao nível das regras de mensuração, tais como:
 - Não permitir a adopção do modelo da revalorização na mensuração subsequente de intangíveis;
 - Estabelecer a mensuração ao custo deduzido de perdas de imparidade de todos os instrumentos financeiros que não sejam negociados num mercado líquido e regulamentado (estes últimos serão mensurados ao justo valor com as respectivas variações reconhecidas em resultados).
- Os requisitos de divulgação ao abrigo da NCRF-PE são muito mais reduzidos.

Resumo de Algumas Diferenças entre o SNC, o POC/DC e as IFRS⁽²⁾

SNC	POC/DC	IFRS
Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:	Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:	Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:
<ul style="list-style-type: none"> (a) Balanço; (b) Demonstração dos resultados por naturezas (possibilidade de, adicionalmente, incluir uma demonstração dos resultados por funções); (c) Demonstração de alterações no capital próprio; (d) Demonstração dos fluxos de caixa (obrigatoriamente de acordo com o método directo); (e) Anexo. 	<ul style="list-style-type: none"> (a) Balanço; (b) Demonstrações dos resultados por naturezas e por funções; (c) Demonstração dos fluxos de caixa (pelo método directo ou pelo método indirecto) e respectivo anexo; (d) Anexo. <p>Possibilidade de determinadas entidades não apresentarem demonstrações dos resultados por funções e dos fluxos de caixa.</p>	<ul style="list-style-type: none"> (a) Demonstração da posição financeira; (b) Rendimentos e gastos reconhecidos no período, podendo ser apresentados em duas modalidades: <ol style="list-style-type: none"> 1. Em uma única Demonstração do rendimento integral; 2. Em duas demonstrações: <ul style="list-style-type: none"> (i) Uma demonstração dos resultados separada (por naturezas ou por funções) e; (ii) Uma segunda demonstração que começa com os lucros ou prejuízos do período e evidencia os demais rendimentos e gastos não reconhecidos em resultados (Demonstração do rendimento integral); (c) Demonstração de alterações no capital próprio; (d) Demonstração dos fluxos de caixa (pelo método directo ou pelo método indirecto); (e) Anexo.
Itens do Balanço classificados na face do mesmo distinguindo entre correntes e não correntes.	Itens do Balanço classificados na face do mesmo atendendo à sua liquidez e à sua exigibilidade.	Itens do Balanço classificados na face do mesmo distinguindo entre correntes e não correntes.
Não existem itens extraordinários na Demonstração dos resultados.	Possibilidade de existirem itens extraordinários na Demonstração dos resultados.	Não existem itens extraordinários na Demonstração dos resultados.
Correcção de erros materiais efectuada através da re-expressão da informação comparativa.	Correcção de erros fundamentais através da rubrica do capital próprio: Resultados transitados.	Correcção de erros materiais efectuada através da re-expressão da informação comparativa.
Apenas podem ser capitalizados dispêndios internos com activos intangíveis em situações específicas e se incorridos na fase de desenvolvimento.	É permitida a capitalização de dispêndios internos com activos intangíveis incorridos na fase de pesquisa, desde que sejam cumpridas as condições estabelecidas na DC 7.	Apenas podem ser capitalizados dispêndios internos de activos intangíveis em situações específicas e se incorridos na fase de desenvolvimento.

(2) IAS/IFRS e respectivas interpretações emitidas pelo IASB, em vigor em 31 de Março de 2009.

SNC	POC/DC	IFRS
Não é permitida a capitalização de custos de arranque.	É permitida a capitalização de custos de arranque.	Não é permitida a capitalização de custos de arranque.
Está prevista, em determinadas circunstâncias, a existência de activos intangíveis com vida útil indefinida e com valor residual.	Não está prevista a existência de activos intangíveis com vida útil indefinida e com valor residual.	Está prevista, em determinadas circunstâncias, a existência de activos intangíveis com vida útil indefinida e com valor residual.
Não é permitida a revalorização de activos fixos tangíveis com base em coeficientes de desvalorização monetária.	É permitida a revalorização de activos fixos tangíveis com base na variação do poder aquisitivo da moeda.	Não é permitida a revalorização de activos fixos tangíveis com base na variação do poder aquisitivo da moeda.
Introduz a categoria de activos não correntes detidos para venda e o conceito de grupos para alienação e estabelece regras de mensuração, apresentação e divulgação associadas.	Não prevê a categoria de activos não correntes detidos para venda e o conceito de grupos para alienação.	Contempla a categoria de activos não correntes detidos para venda e o conceito de grupos para alienação, assim como regras de mensuração, apresentação e divulgação associadas.
Define o conceito de perda de imparidade e define regras de mensuração e de registo de imparidades em activos.	O conceito de perda de imparidade não se encontra definido e não estão previstas regras detalhadas de mensuração e registo de imparidades em activos.	Define o conceito de perda de imparidade e define regras de mensuração e de registo de imparidades em activos.
A classificação de uma locação (financeira ou operacional) fica sempre sujeita à análise do respectivo contrato como um todo.	A classificação de uma locação como financeira é imediata desde que se verifique, pelo menos, uma das condições estabelecidas na DC 25.	A classificação de uma locação (financeira ou operacional) fica sempre sujeita à análise do respectivo contrato como um todo.
É exigida a separação das componentes de terreno e edifício para efeitos de classificação e registo de locações de imóveis.	Não está prevista a separação das componentes de terreno e edifício na classificação e registo de locações de imóveis.	É exigida a separação das componentes de terreno e edifício para efeitos de classificação e registo de locações de imóveis.
É permitido o tratamento alternativo de capitalização de custos com empréstimos como parte do custo de determinados activos, incluindo existências.	É permitida a capitalização de encargos financeiros como parte do custo de determinados activos fixos. Não é permitida a capitalização em existências.	É obrigatória a capitalização de custos com empréstimos em activos que se qualificam, incluindo existências, em determinadas circunstâncias.

SNC	POC/DC	IFRS
<p>As propriedades de investimento são mensuradas:</p> <p>(a) Ao custo deduzido de amortizações acumuladas, ou</p> <p>(b) Pelo seu justo valor (sem amortizações), com as variações no justo valor registadas em resultados.</p> <p>Quando as propriedades de investimento se encontram em construção são aplicadas as regras de mensuração dos activos fixos tangíveis.</p>	<p>Os imóveis de rendimento são mensurados ao custo (eventualmente revalorizado) deduzido de amortizações acumuladas. O excedente de revalorização, quando aplicável, é registado no capital próprio.</p>	<p>As propriedades de investimento são mensuradas:</p> <p>(a) Ao custo deduzido de amortizações acumuladas, ou;</p> <p>(b) Pelo seu justo valor (sem amortizações), com as variações no justo valor registadas em resultados.</p> <p>Estas regras de mensuração são aplicadas às propriedades de investimento ainda que se encontrem em construção.</p>
<p>O <i>goodwill</i> é inicialmente determinado como o excesso do custo da concentração de actividades empresariais relativamente ao interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis adquiridos.</p>	<p>O <i>goodwill</i> é inicialmente determinado como o excesso do custo da concentração de actividades empresariais relativamente ao interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos e passivos identificáveis adquiridos.</p>	<p>De acordo com a versão de 2008 da IFRS 3, o <i>goodwill</i> é inicialmente determinado como o excesso do somatório de:</p> <p>(a) Justo valor da retribuição paga ou a pagar;</p> <p>(b) Montante atribuído aos interesses minoritários;</p> <p>(c) Justo valor, na data da concentração, dos interesses anteriormente detidos na entidade adquirida relativamente ao justo valor, na data da concentração, dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis adquiridos.</p> <p>A anterior versão da IFRS 3 (2004) estabelecia regras similares ao SNC.</p>
<p>O <i>goodwill</i> não é amortizado, sendo obrigatoriamente sujeito a testes anuais de imparidade. O excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida (<i>goodwill</i> negativo) é registado de imediato em resultados.</p>	<p>O <i>goodwill</i> é amortizado durante um prazo de cinco anos (que pode ser alargado até um máximo de vinte anos). O <i>goodwill</i> negativo é diferido durante um prazo semelhante, ou, alternativamente, é imputado aos activos não correntes adquiridos na sequência da concentração.</p>	<p>O <i>goodwill</i> não é amortizado, sendo obrigatoriamente sujeito a testes anuais de imparidade. O excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida (<i>goodwill</i> negativo) é registado de imediato em resultados.</p>

SNC	POC/DC	IFRS
Os interesses em entidades conjuntamente controladas são registados nas demonstrações financeiras consolidadas através da consolidação proporcional.	Os interesses em entidades conjuntamente controladas são registados nas demonstrações financeiras consolidadas através da consolidação proporcional.	Os interesses em entidades conjuntamente controladas são registados nas demonstrações financeiras consolidadas, alternativamente, de acordo com o método da equivalência patrimonial, ou através da consolidação proporcional (recomendado).
Os interesses em entidades conjuntamente controladas e os investimentos em associadas e subsidiárias são registados nas demonstrações financeiras individuais de acordo com o método da equivalência patrimonial, salvo se existirem restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a entidade detentora do investimento, sendo, neste caso, usado o método do custo. Quando a entidade não prepara, nem deve preparar, demonstrações financeiras consolidadas, os interesses em entidades conjuntamente controladas são registados, alternativamente, de acordo com o método da equivalência patrimonial, ou através da consolidação proporcional (recomendado).	Os interesses em entidades conjuntamente controladas e os investimentos em associadas e subsidiárias são registados nas demonstrações financeiras individuais, alternativamente, de acordo com o método da equivalência patrimonial, ou pelo método do custo.	Quando a entidade prepara demonstrações financeiras consolidadas, os interesses em entidades conjuntamente controladas e os investimentos em associadas e subsidiárias são registados nas demonstrações financeiras separadas, alternativamente, ao custo ou de acordo com a IAS 39. Quando a entidade não prepara, nem deve preparar, demonstrações financeiras consolidadas: (a) Os interesses em entidades conjuntamente controladas são registados, alternativamente, de acordo com o método da equivalência patrimonial, ou através da consolidação proporcional (recomendado); (b) Os investimentos em associadas são registados de acordo com o método da equivalência patrimonial.
Prevê a dispensa de elaboração de demonstrações financeiras consolidadas com base na imaterialidade do conjunto das empresas a consolidar.	Prevê a dispensa de elaboração de demonstrações financeiras consolidadas com base na imaterialidade do conjunto das empresas a consolidar.	Não prevê a dispensa de elaboração de demonstrações financeiras consolidadas com base na imaterialidade do conjunto das empresas a consolidar.

SNC	POC/DC	IFRS
É permitido excluir do perímetro de consolidação (carácter facultativo) subsidiárias nas seguintes situações:	É permitido excluir do perímetro de consolidação (carácter facultativo) subsidiárias nas seguintes situações:	Não estão previstas exclusões de subsidiárias do perímetro de consolidação.
<p>(a) Subsidiárias consideradas imateriais;</p> <p>(b) Subsidiárias com restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a entidade detentora do investimento;</p> <p>(c) Participações detidas exclusivamente para venda posterior.</p>	<p>(a) Subsidiárias consideradas imateriais;</p> <p>(b) Subsidiárias com restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a entidade detentora do investimento;</p> <p>(c) Participações detidas exclusivamente para venda posterior.</p>	
Utilização obrigatória do método da compra na contabilização de concentrações de actividades empresariais que estejam no âmbito de aplicação da NCRF 14.	É permitida, embora em circunstâncias excepcionais, a utilização do método da comunhão de interesses na contabilização de concentrações de actividades empresariais.	Utilização obrigatória do método da compra na contabilização de concentrações de actividades empresariais que estejam no âmbito de aplicação da IFRS 3.
Os custos relacionados com a concentração de actividades empresariais são incluídos no custo da concentração.	Não prevê o tratamento contabilístico dos custos relacionados com a concentração de actividades empresariais.	De acordo com a versão de 2008 da IFRS 3, os custos relacionados com a concentração de actividades empresariais são registados em resultados quando ocorrem.
As concentrações de actividades empresariais sob controlo comum antes e após a concentração não se encontram reguladas.	As concentrações de actividades empresariais que envolvem entidades sob controlo comum antes e depois da concentração estão no âmbito da DC 1.	As concentrações de actividades empresariais sob controlo comum antes e após a concentração não se encontram reguladas.
Os interesses minoritários são inicialmente mensurados pela parte no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade adquirida correspondente à proporção dos interesses não adquiridos na concentração de actividades empresariais.	Os interesses minoritários são inicialmente mensurados pela parte no capital próprio da entidade adquirida, imediatamente antes da concentração, correspondente à proporção dos interesses não adquiridos na concentração de actividades empresariais.	Os interesses minoritários são inicialmente mensurados de acordo com um dos seguintes métodos: <p>(a) Ao justo valor;</p> <p>(b) Pela parte no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da entidade adquirida correspondente à proporção dos interesses não adquiridos na concentração de actividades empresariais.</p>

SNC	POC/DC	IFRS
Os interesses minoritários são parte integrante do capital próprio.	Os interesses minoritários não são parte integrante do capital próprio.	Os interesses minoritários são parte integrante do capital próprio.
É definido o tratamento contabilístico para a exploração e avaliação de recursos minerais.	Não está previsto um tratamento contabilístico específico para a exploração e avaliação de recursos minerais.	É definido o tratamento contabilístico para a exploração e avaliação de recursos minerais.
Introduz a categoria de activos biológicos e estabelece regras de mensuração associadas aos mesmos.	Não prevê a categoria de activos biológicos.	Contempla a categoria de activos biológicos e estabelece regras de mensuração associadas aos mesmos.
Não é permitida a utilização do LIFO como fórmula de custeio das existências.	É permitida a utilização do LIFO como fórmula de custeio das existências.	Não é permitida a utilização do LIFO como fórmula de custeio das existências.
Não está previsto o método da obra acabada na determinação do resultado de contratos de construção.	O método da obra acabada é um dos métodos previstos para a determinação do resultado de contratos de construção.	Não está previsto o método da obra acabada na determinação do resultado de contratos de construção.
Determina o reconhecimento inicial directamente em capital próprio dos subsídios não reembolsáveis relacionados com activos fixos tangíveis e intangíveis.	Permite o reconhecimento directamente em capital próprio de subsídios que não estão relacionados com investimentos, nem com a exploração.	Não permite o reconhecimento inicial directamente em capital próprio de quaisquer subsídios.
Os subsídios ao investimento são apresentados no capital próprio.	Os subsídios ao investimento são apresentados separadamente no passivo.	Os subsídios ao investimento são apresentados, alternativamente, (a) A deduzir à quantia escriturada do activo; (b) Separadamente no passivo.
Não é permitido o diferimento de diferenças de câmbio favoráveis em nenhuma circunstância.	É permitido o diferimento de diferenças de câmbio favoráveis resultantes de dívidas de médio e longo prazo, caso existam expectativas razoáveis de que o ganho é reversível.	Não é permitido o diferimento de diferenças de câmbio favoráveis em nenhuma circunstância.

SNC	POC/DC	IFRS
<p>É permitido o reconhecimento de um activo por imposto diferido resultante de situações em que, por via da aplicação de coeficientes de desvalorização monetária, a base contabilística de um activo imobilizado não amortizável se torna inferior à correspondente base fiscal, ainda que sujeito a aferição quanto à sua realização.</p>	<p>Não é permitido o reconhecimento de um activo por imposto diferido resultante de situações em que, por via da aplicação de coeficientes de desvalorização monetária, a base contabilística de um activo imobilizado não amortizável se torna inferior à correspondente base fiscal.</p>	<p>É permitido o reconhecimento de um activo por imposto diferido resultante de situações em que, por via da aplicação de coeficientes de desvalorização monetária, a base contabilística de um activo imobilizado não amortizável se torna inferior à correspondente base fiscal, ainda que sujeito a aferição quanto à sua realização.</p>
<p>Os custos com aumentos de capital são registados como uma dedução ao capital.</p>	<p>Os custos com aumentos de capital são registados como um activo intangível.</p>	<p>Os custos com aumentos de capital são registados como uma dedução ao capital.</p>
<p>Introduz o conceito de instrumento financeiro e identifica as classes de instrumentos financeiros que poderão existir:</p> <p>(a) Instrumentos financeiros (activos ou passivos) ao custo ou ao custo amortizado;</p> <p>(b) Instrumentos financeiros (activos ou passivos) mensurados ao justo valor por resultados;</p> <p>(c) Instrumentos de capital próprio.</p> <p>Regra geral, não são permitidas reclassificações entre classes de instrumentos financeiros. Define regras específicas de reconhecimento, mensuração e desreconhecimento dos mesmos.</p>	<p>Não define o conceito de instrumento financeiro.</p>	<p>Contempla o conceito de instrumento financeiro e identifica as classes de instrumentos financeiros que poderão existir:</p> <p>(a) Activos financeiros mensurados ao justo valor por resultados;</p> <p>(b) Activos financeiros detidos até à maturidade;</p> <p>(c) Empréstimos concedidos e contas a receber;</p> <p>(d) Activos financeiros disponíveis para venda;</p> <p>(e) Passivos financeiros mensurados ao justo valor por resultados;</p> <p>(f) Outros passivos financeiros;</p> <p>(g) Instrumentos de capital próprio.</p> <p>Define regras para a reclassificação entre classes de instrumentos financeiros. Define regras específicas de reconhecimento, mensuração e desreconhecimento dos mesmos.</p>

SNC	POC/DC	IFRS
<p>Os instrumentos derivados são sempre reconhecidos no Balanço ao justo valor, excepto se o subjacente for um instrumento de capital próprio não admitido à cotação e cujo justo valor não possa ser estimado com fiabilidade. As variações no seu justo valor são registadas em resultados, salvo se o derivado for detido no âmbito de uma operação de cobertura registada ao abrigo da contabilidade de cobertura (situação em que as variações no justo valor poderão ser registadas no capital próprio – o conceito de ineficácia de cobertura não se encontra previsto).</p>	<p>Apenas está previsto o tratamento contabilístico dos contratos de futuros, sendo os ajustamentos na respectiva conta margem resultantes dos ajustes diários registados em resultados ou diferidos, no caso de se tratar, respectivamente, de contratos de futuros detidos para especulação ou de contratos de futuros detidos no âmbito de uma operação de cobertura.</p>	<p>Os instrumentos derivados são sempre reconhecidos no Balanço ao justo valor. As variações no seu justo valor são registadas em resultados, salvo se o derivado for detido no âmbito de uma operação de cobertura registada ao abrigo da contabilidade de cobertura (situação em que as variações no justo valor poderão ser total ou parcialmente registadas no capital próprio – existe o conceito de ineficácia de cobertura).</p>
<p>São definidos três critérios de mensuração subsequente de instrumentos financeiros:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Custo; (b) Custo amortizado, essencialmente para instrumentos de dívida; (c) Justo valor por resultados. 	<p>Instrumentos financeiros mensurados ao custo (ou valor nominal), ou ao menor de entre o custo e o valor de mercado.</p>	<p>São definidos quatro critérios de mensuração subsequente de instrumentos financeiros:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Custo, para instrumentos financeiros cujo justo valor não pode ser mensurado com fiabilidade; (b) Custo amortizado, essencialmente para instrumentos de dívida; (c) Justo valor por resultados, para instrumentos detidos para negociação, instrumentos designados através da <i>“fair value option”</i> e derivados; (d) Justo valor por capital próprio, para os activos financeiros classificados como disponíveis para venda.

SNC	POC/DC	IFRS
Define um conjunto de regras de contabilização e divulgação para:	Não prevê o tratamento contabilístico específico associado a:	Define um conjunto de regras de contabilização e divulgação para:
<ul style="list-style-type: none"> (a) Reconhecimento inicial de instrumentos financeiros; (b) Imparidade de instrumentos financeiros; (c) Desreconhecimento de instrumentos financeiros; (d) Instrumentos financeiros compostos; (e) Contabilidade de operações de cobertura. 	<ul style="list-style-type: none"> (a) Reconhecimento inicial de instrumentos financeiros; (b) Imparidade de instrumentos financeiros; (c) Desreconhecimento de instrumentos financeiros; (d) Instrumentos financeiros compostos. <p>A contabilidade de operações de cobertura é abordada apenas no âmbito de contratos de futuros.</p>	<ul style="list-style-type: none"> (a) Reconhecimento inicial de instrumentos financeiros; (b) Imparidade de instrumentos financeiros; (c) Desreconhecimento de instrumentos financeiros; (d) Instrumentos financeiros compostos; (e) Contabilidade de operações de cobertura; (f) Derivados embutidos; (g) Derivados sobre acções próprias; (h) Distinção entre capital próprio e passivo.
<p>O custo dos serviços passados associados a planos de benefícios após emprego é registado como uma dedução à correspondente responsabilidade.</p> <p>O custo dos serviços passados deve ser reconhecido em resultados numa base de linha recta, até que os benefícios se tornem adquiridos.</p>	<p>O custo dos serviços passados associados a planos de benefícios após emprego é registado como um activo.</p> <p>O custo dos serviços passados deve ser reconhecido em resultados numa base de linha recta num período que não exceda o número de anos remanescente esperado de trabalho dos empregados cobertos pelo plano.</p>	<p>O custo dos serviços passados associados a planos de benefícios após emprego é registado como uma dedução à correspondente responsabilidade.</p> <p>O custo dos serviços passados deve ser reconhecido em resultados numa base de linha recta, até que os benefícios se tornem adquiridos.</p>
É permitido o diferimento de ganhos e perdas actuariais.	Os ganhos e perdas actuariais são integralmente registados em resultados quando ocorrem.	É permitido o diferimento de ganhos e perdas actuariais.
Nível elevado de exigência e de detalhe das divulgações.	Nível moderado de exigência e de detalhe das divulgações.	Nível muito elevado de exigência e de detalhe das divulgações.

Endereços Electrónicos

A nível nacional e internacional existem diversas instituições que permitem a consulta de informação relacionada com a temática objecto da presente publicação. Listam-se abaixo algumas dessas instituições, as quais se destacam pela sua importância, independência e contribuição para a normalização contabilística nacional e internacional.

Deloitte Touche Tohmatsu

www.deloitte.com

www.iasplus.com

Deloitte em Portugal

www.deloitte.pt

IASB

www.iasb.org

International Federation of Accountants

www.ifac.org

International Auditing and Assurance Standards Board

www.ifac.org/iaasb

International Organization of Securities Commissions

www.iosco.org

Endereços Nacionais

Comissão de Normalização Contabilística

www.cnc.min-financas.pt

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

www.oroc.pt

Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas

www.ctoc.pt

Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

www.cmvm.pt

Para mais informações, contacte-nos:

Lisboa

Ed. Atrium Saldanha
Praça Duque de Saldanha, 1–6º
1050-094 Lisboa
Portugal
Tel. + (351) 210 427 500
Fax. + (351) 210 427 950

Porto

Bom Sucesso Trade Center
Praça do Bom Sucesso, 61–13º
4150-146 Porto
Portugal
Tel. + (351) 225 439 200
Fax. + (351) 255 439 650

Luanda

R. Engº Costa Serrão, nº 13
Luanda
República de Angola
Tel. + (244) 222 391 808
Fax. + (244) 222 391 972

www.deloitte.pt

A expressão Deloitte refere-se à Deloitte Touche Tohmatsu, uma Swiss Verein, ou a uma ou mais entidades da sua rede de firmas membro, sendo cada uma delas uma entidade legal separada e independente. Para aceder à descrição detalhada da estrutura legal da Deloitte Touche Tohmatsu e suas firmas membro consulte www.deloitte.com/about.

A Deloitte presta serviços de auditoria, consultoria fiscal, consultoria, corporate finance a clientes nos mais diversos sectores de actividade. Com uma rede, globalmente ligada, de firmas membro, em 140 países, a Deloitte combina competências de classe mundial com um conhecimento local profundo para ajudar os seus clientes a ter sucesso onde quer que operem. Os 165.000 profissionais da Deloitte empenham-se continuamente para serem o padrão da excelência.

Os profissionais da Deloitte estão unidos por uma cultura de colaboração que promove a integridade, o compromisso com os outros, a excelência no valor acrescentado ao cliente e a força da diversidade cultural. Desfrutam de um ambiente de aprendizagem contínua, experiências desafiantes e oportunidades de carreira enriquecedoras. Os profissionais da Deloitte empenham-se para fortalecer a responsabilidade corporativa, para construir a confiança do público e para gerar um impacto positivo nas respectivas comunidades.

Esta publicação contém apenas informação geral, pelo que nem a Deloitte Touche Tohmatsu, nem qualquer das suas firmas membro, respectivas subsidiárias e participadas, estão através desta publicação, a prestar serviços de auditoria, consultoria fiscal, consultoria ou corporate finance, aconselhamento legal, ou outros serviços profissionais ou aconselhamento. Esta publicação não substitui tal aconselhamento ou a prestação daqueles serviços profissionais, nem a mesma deve ser usada como base para actuar ou tomar decisões que possam afectar o vosso património ou negócio. Antes de tomarem qualquer decisão ou acção que possa afectar o vosso património ou negócio, devem consultar um profissional qualificado.

Em qualquer caso, nem a Deloitte Touche Tohmatsu, nem qualquer das suas firmas membro, respectivas subsidiárias ou participadas serão responsáveis por quaisquer danos ou perdas sofridos em resultado de acções ou tomadas de decisão somente com base nesta publicação.

Member of Deloitte Touche Tohmatsu

© 2009 Deloitte & Associados, SROC, S.A.