



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Noites SNC – 1.^a Sessão



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

ESTRUTURA DE APRESENTAÇÃO

Estrutura de apresentação

- Apresentação com exemplos – 1 hora e 30 minutos
- Debate e esclarecimento de dúvidas – 30 minutos



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

OBJECTIVO

- As “Noites do SNC” têm como objectivo desenvolver as matérias mais importantes do novo normativo contabilístico, assumindo que as dificuldades iniciais de adaptação às regras estão ultrapassados. Atendeu-se, para este efeito, aos resultados do inquérito sobre as necessidades para o SNC realizado pela OTOC.
- A base de apresentação será efectuada tendo como orientação a estrutura das Demonstrações Financeiras, nomeadamente as várias rubricas do Balanço.
- Em cada uma das rubricas, serão focalizadas as regras materiais, divulgações e principais impactos fiscais.



OBJECTIVO

ENTIDADE:
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYYY DE 20XX **UNIDADE MONETARIA (1)**

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX (N-1)
ACTIVO			
Activo não corrente		--	--
Activos fixos tangíveis			
Propriedades de investimento			
Goodwill			
Activos intangíveis			
Activos biológicos			
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			
Participações financeiras - outros métodos			
Accionistas/sócios			
Outros activos financeiros			
Activos por impostos diferidos			
		0,00	0,00



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

OBJECTIVO

Matérias a abordar na 1.ª Sessão

Balanço - Activos Não Correntes

- - Activos fixos tangíveis
- - Goodwill
- - Activos Intangíveis
- - Participações Financeiras – MEP
- - Activos por impostos diferidos



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis



Activos fixos tangíveis

Principais aspectos a ter em conta em relação aos activos tangíveis:

- Reconhecimento (Estrutura Conceptual § 52 a 58 e NCRF 7 § 7 a 15)
- Mensuração (NCRF 7 § 16 a 42)
- Imparidades (NCRF 7 § 63 e NCRF 12)
- Divulgação (NCRF 7 § 72 a 75 e NCRF 12 §)
- Aspectos fiscais (CIRC e Decreto Regulamentar 25/2009)



Reconhecimento (Estrutura conceptual § 52 a 58 e NCRF 7 § NCRF § 16 a 42)

Para se verificarem as condições de reconhecimento de um activo fixo tangível, devemos, em primeiro lugar, aferir se cumpre a definição de activo, isto é, se é um *bem controlado pela empresa do qual se espera fluam benefícios económicos futuros*

E o custo do bem tem que ser mensurado fiavelmente



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis - Reconhecimento

Por exemplo, se uma empresa compra um computador para utilizar nos escritórios da sua empresa, estamos perante um bem que a empresa controla/utiliza e gera benefícios económicos para a empresa através da sua utilização, pelo que cumpre as características de reconhecimento como activo.

A fiabilidade do custo verifica-se pelo documento de suporte da aquisição (factura ou documento equivalente)



Activos fixos tangíveis - Mensuração

Mensuração

Mensuração inicial	Custo = preço de compra + direitos de importação + impostos de compra não reembolsáveis + custos necessários para o colocar em funcionamento + custos de desmantelamento e remoção relacionados com o bem - descontos e abatimentos;
Mensuração subsequente	Método do custo → Depreciação : $\text{Custo} / \text{vida útil do bem} + \text{imparidades}$ ou Método da revalorização → Justo valor (regularmente assegurado) e Depreciação : $\text{Valor reavaliado} / \text{vida útil do bem} + \text{imparidades}$



Activos fixos tangíveis - Mensuração

Na mensuração inicial poderão ser incluídos no custo de aquisição ou de produção custos relacionados com empréstimos obtidos, no caso dessa aquisição ou produção ter um período longo de duração. Isto é, desde que o activo fixo tangível leve necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso.(NCRF 10 § 4) – Activos que se qualificam



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Aspectos práticos relacionados com o Reconhecimento e Mensuração

- **Aplicação prática na NCRF 7 - Sugestões sobre registos contabilísticos relacionados com activos fixos tangíveis**



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pela aquisição de um activo fixo tangível:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
43x - Activo fixo tangível	2711 - Fornecedores de investimentos - contas gerais ou 12 meios financeiros liquidos	Pelo valor de aquisição do bem
2432- IVA dedutível		Pelo valor do IVA caso seja dedutível (se não for dedutível o IVA deve ser acrescido ao valor do activo em causa)



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Recebimento de bens por doação:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
43x-Activo fixo tangível	594-Doações	Justo valor do bem	Pelo justo valor do bem do activo fixo tangível doado



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Trabalhos para a própria empresa (Activos fixos tangíveis gerados/construídos internamente pela própria entidade):

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
43x-Activo fixo tangível ou 453-Activos fixos tangíveis em curso	741-Trabalhos para a própria empresa - Activos fixos tangíveis	x	Pelos gastos apurados inerente à produção

Nota: Para apurar o valor a reconhecer, a entidade poderá recorrer a uma ficha interna onde registe os valores dos gastos com a própria empresa, nomeadamente as horas dos trabalhadores imputadas, os materiais incorporados etc..



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Aquisição ou utilização de peças sobressalentes ou de substituição

Grandes reparações ou benfeitorias que aumentem o desempenho do activo:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
43x-Activo fixo tangível ou 453- Investimentos em curso - Activo fixo tangível	2711 - Fornecedores de Investimento	x	Pela grande reparação/benfeitoria efectuada a bens do activo fixo tangível

Nota : Quando exista aumento do desempenho que justifique o registo como activo, o valor deve ser individualizado para que a depreciação seja separada (NCRF 7 § 8 e 14)



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Reparações ou assistência que não aumentem o desempenho do activo, são gastos do exercício (NCRF 7 § 13):

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
6226- Conservação e reparação	22 - Fornecedores	x	Pela reparação/assistência a bens do activo fixo tangível



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Desreconhecimento/mensuração

Alienação de activos fixos tangíveis:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
438-Depreciações Acumuladas	43x-Activo fixo tangível	x	Pela desreconhecimento das depreciações registadas
439-Perdas por Imparidades acumuladas	43x-Activo fixo tangível	y	Pela desreconhecimento de eventuais imparidades registadas
7871- Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros - Aliações ou 6871-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros	43x-Activo fixo tangível	z	Pelo desreconhecimento do activo
278-Outros devedores e credores ou 12 Depósitos à ordem	7871- Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros - Aliações ou 6871-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros	W	Pelo Valor da venda

Nota: Apenas se deverão reconhecer as depreciações até ao período anterior à alienação



Abate de activos fixos tangíveis:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
438-Depreciações Acumuladas	43x-Activo fixo tangível	x	Pela desreconhecimento das depreciações registadas
439-Perdas por Imparidades acumuladas	43x-Activo fixo tangível	y	Pela desreconhecimento de eventuais imparidades registadas
6873-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros-Abates	43x-Activo fixo tangível	z	Pelo desreconhecimento do activo

Nota: Apenas se deverão reconhecer as depreciações até ao período anterior ao abate



Forma de registo das revalorizações

Quando um activo fixo tangível é revalorizado, as depreciações acumuladas até à data da revalorização são tratadas de uma das seguintes formas (§35):



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Revalorização

A) 1.ª Forma - Reexpressa proporcionalmente com a alteração na quantia escriturada bruta do activo para que a quantia escriturada do activo após a revalorização iguale a quantia revalorizada. Este método é muitas vezes usado quando um activo for revalorizado por meio da aplicação de um índice para determinar o seu custo de reposição depreciado.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Revalorização

1.º Passo – reexpressão das depreciações acumulados

Neste método, quando se procede à revalorização de um bem, temos que, em primeiro lugar, calcular as depreciações que teríamos até esse momento se o bem tivesse iniciado com o valor revalorizado.

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	438 - Depreciações acumuladas	x	Pelo valor da depreciação corrigida.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Revalorização

2.º Passo – Reexpressão da quantia bruta do activo fixo tangível para o valor revalorizado

Como o objectivo é ter como valor líquido do bem o seu justo valor (revalorizado), ter-se-á que repor no activo fixo tangível a quantia bruta revalorizada

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
431 a 437 -Activos fixos tangíveis	58 - Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	x	Pelo registo da revalorização da quantia escriturada bruta do activo fixo tangível



B) 2.ª Forma – Eliminação da depreciação acumulada por contrapartida da quantia escriturada bruta do activo, sendo a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do activo. Este método é muitas vezes usado para edifícios.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Revalorização

1.º Passo – anulação das depreciações acumuladas para determinar a quantia escriturada

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
438- Depreciações acumuladas	43x-Activo fixo tangível	x	Para anulação das depreciações acumuladas

2.º Passo – registo do excedente de revalorização

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
43x -Activo fixo tangível	58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	x	Pelo registo da revalorização da quantia escriturada do activo fixo tangível



Imparidades

- As imparidades são desvalorizações excepcionais/anormais dos activos, isto é, perdas de valor dos activos (NCRF 12)
- Testar a imparidade significa verificar se a quantia recuperável (QR) é inferior à quantia escriturada (QE)

Assim, se:

QR < QE = perda por imparidade

QR > QE = não se procede a nenhum ajustamento

Onde

QR = é o maior entre o valor de uso e o justo valor menos custo de vender e

QE = Custo do activo fixo tangível – depreciações acumuladas – imparidades acumuladas, isto é o valor líquido contabilístico



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Quantia recuperável → o maior entre o **justo valor** (menos custos de vender) e o **valor de uso** (valor dos cash flows actualizados que se espera obter em termos de rentabilidade futura com a utilização do bem).

$$\text{Valor de Uso} = \text{CF}/(1+i)^n + \text{CF}/(1+i)^{n+1} + \text{CF}/(1+i)^{n+2} + \dots + \text{CF}/(1+i)^{n+x}$$

CF = Valor da rentabilidade líquida esperada do activo (por exemplo, num táxi a rentabilidade esperada era o resultado da sua utilização (rendimentos - gastos inerente à sua utilização))

i = Taxa de desconto (pode ser a taxa de mercado aplicável a um investimento similar ou a taxa interna de rentabilidade ou de custo de oportunidade)

n = n.º de anos de vida útil estimada do bem



Nota :No tratamento desta matéria, para se apurar a rentabilidade esperada nem sempre é possível isolar activos. Em consequência, temos que, por vezes, recorrer ao mais pequeno conjunto de activos capaz de gerar rendimentos (unidades geradoras de caixa) para poder determinar uma imparidade.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Imparidade

Se existir uma imparidade o registo contabilístico é:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655x- Perdas por imparidade - Activos fixos tangíveis	439x - Perdas por imparidades acumuladas	x	Pela registo da imparidade do activo

Posteriormente, no modelo do custo, se existir uma reversão da imparidade dever-se-á proceder do seguinte modo:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
439x - Perdas por imparidades acumuladas	7625 reversões de perdas por imparidades	x	Pela registo da reversão da imparidade (esta reversão só pode ser feita até ao limite da imparidade anteriormente registada)



Conjugação da revalorização com perdas por imparidade

A) Se a perda por imparidade ocorrer num activo revalorizado e exceder o valor do excedente de revalorização

1.ª Passo – Anular o excedente de revalorização na totalidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	439-Perdas por imparidade acumuladas	X	Pela anulação do excedente de revalorização

2.ª Passo – Reconhecimento do valor remanescente da perda por imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655-Perdas por imparidades em activos fixos tangíveis	439-Perdas por imparidades acumuladas	X	Registo da imparidade, pela diferença entre o excedente de revalorização e a imparidade



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Imparidade versus revalorização

B) Se a perda por imparidade ocorrer num activo revalorizado e não exceder o valor do excedente de revalorização, apenas se diminui o valor do excedente

Único passo – Anular o excedente de revalorização no montante da imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	439-Perdas por imparidades acumuladas	X	Pela anulação do excedente de revalorização



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Imparidade versus revalorização

C) Se a revalorização ocorrer após um registo de imparidade e o justo valor dos bens excede a imparidade registada, o remanescente será reconhecido como excedente de revalorização

1.ª Passo – Anular a imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
439-Perdas por imparidade acumuladas	7625-Reversões de perdas por imparidades de activos fixos tangíveis	X	Pela reversão da imparidade

2.ª Passo – Reconhecimento do excedente de revalorização

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
431 a 437 Activos fixos tangíveis	58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	X	Pelo registo do excedente de revalorização



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

- Apresentação no Balanço

Os activos fixos tangíveis são apresentados no balanço nos activos não correntes, pelo valor liquido.

Nesta coluna deve-se inscrever o numero correspondente à respectiva divulgação no anexo da rubrica dos activos tangíveis

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis			

**Os activos fixos tangíveis constam do balanço pelo valor liquido =
Custo do activo fixo tangível – depreciações acumuladas –
imparidades acumuladas**



Divulgações

- Divulgar significa **dar a saber** outras informações importantes que sejam relevantes para os utentes/utilizadores das demonstrações financeiras para que estes possam ter acesso ao conhecimento da situação real das entidades.
- As divulgações devem constar nas notas do anexo às demonstrações financeiras e podem consistir em texto explicativo ou quadros suplementares para que melhor se compreendam o balanço e a demonstração de resultados.



- Divulgações

Principais aspectos a divulgar:

- Bases de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta
- Métodos de depreciação usados e vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas
- Quantia escriturada bruta e depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período
- Reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando as adições, as revalorizações, as alienações, os activos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações

Para os itens do activo fixo tangível expressos por quantias revalorizadas:

- Data de eficácia da revalorização e base de sustentação (avaliação independente)
- Métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos itens
- Excedente de revalorização (indicando a alteração do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos accionistas)



Casos práticos

Exercício 1

Em 31 de Dezembro de 2010, a empresa Porto, Lda tem registado nos activos fixos tangíveis os seguintes imóveis:

Imóveis	Custo de aquisição		Depreciações acumuladas	Imparidades	Activo Líquido/Quantia escriturada (QE)	Excedentes de revalorização
	Terreno	edificio				
Imóvel A	25.000,00	75.000,00	15.000,00	25.000,00	60.000,00	0,00
Imóvel B	62.500,00	187.500,00	37.500,00	43.500,00	169.000,00	0,00
Imóvel C	93.750,00	281.250,00	56.250,00	0,00	318.750,00	50.000,00



Sabendo que a empresa Porto, Lda, optou pelo modelo da revalorização e que, conseqüentemente, tem que regularmente aferir o justo valor dos bens, o órgão de gestão solicitou a um perito avaliador uma avaliação à data de 31 de Dezembro de toda a classe de imóveis. No relatório do perito avaliador apresenta os seguintes justo valor para cada um dos imóveis:



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Casos Práticos

Imóveis	Justo valor		Justo valor Valor Total
	Terreno	edificio	
Imóvel A	25.000,00	75.000,00	100.000,00
Imóvel B	42.250,00	126.750,00	169.000,00
Imóvel C	62.500,00	187.500,00	250.000,00

Atendendo ao relatório do perito, proceda aos registos contabilísticos adequado para reflectir o justo valor nas demonstrações financeiras.



Imóvel A

Análise sobre o valor escriturado do imóvel

O imóvel A tem um valor líquido à data de 31 de Dezembro de 60.000,00 €, este valor encontra-se influenciado por uma depreciação acumulada no valor de 15.000,00 € e uma imparidade de 25.000,00 €.

De acordo com a avaliação do perito avaliador, a sua mensuração em 31 de Dezembro é de 100.000,00. Assim, a quantia escriturada tem que ser alterada porque como o valor do activo aumentou, temos que proceder a uma revalorização.



1.º Passo – anulação das depreciações acumuladas para determinar a quantia escriturada

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
438- Depreciações acumuladas	43x- Imóvel A	15.000,00	Pela anulação das depreciações acumuladas

Como a revalorização ocorre após um registo de imparidade e o justo valor dos bens excede a imparidade registada, temos, em primeiro lugar, que anular a imparidade registada e reconhecer o remanescente como excedente de revalorização.



2.ª Passo – Anular a imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
439-Perdas por imparidades acumuladas	7625-Reversões de perdas por imparidade de activos fixos tangíveis	25.000,00	Pela reversão da imparidade



3.º Passo – Reconhecimento do excedente de revalorização

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
431 / 432 Activos fixos tangíveis	58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	15.000,00	Pelo registo do excedente de revalorização *

$$\begin{aligned} * \text{ Excedente} &= JV - QE +/- PI \\ &= 100.000 - 60.000 - 25.000 = 15.000 \end{aligned}$$

Nota: A resolução ainda implicaria o reconhecimento de impostos diferidos, mas como a matéria tem um tratamento específico na 1.ª Sessão (activos por impostos diferidos) e na 3.ª Sessão (passivos por impostos diferidos) não são objecto de tratamento neste exercício.



Imóvel B

Análise sobre o valor escriturado do imóvel

O imóvel B tem, em 31 de Dezembro, um valor líquido de 169.000,00 € (este valor encontra-se influenciado por uma depreciação acumulada no valor de 37.500,00 € e uma imparidade de 43.500,00 €).

Como a sua mensuração, de acordo com a avaliação do perito avaliador, é, em 31 de Dezembro, de 169.000,00, não temos de ajustar a quantia escriturada.



Imóvel C

Análise sobre o valor escriturado do imóvel

O imóvel C tem um valor líquido, em 31 de Dezembro, de 318.750,00 €

(este valor encontra-se influenciado por uma depreciação acumulada

no valor de 56.250,00 € e um excedente de revalorização de 50.000,00

€).



De acordo com a avaliação do perito avaliador, a sua mensuração, em 31 de Dezembro, é de 250.000,00 €. Em consequência, a quantia escriturada deve ser alterada porque o valor do activo diminuiu, ou seja, estamos perante uma imparidade.

Como a perda por imparidade ocorre num activo revalorizado e excede o valor do excedente de revalorização os registos são os seguintes:



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Casos Práticos

1.ª Passo – Anular o excedente de revalorização na totalidade:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58 -Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis	439 - Perdas por imparidade acumuladas	50.000,00	Pela anulação do excedente de revalorização



2.º Passo – Reconhecimento do valor remanescente da perda por imparidade:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655 - Perdas por imparidade em activos fixos tangíveis	439 - Perdas por imparidade acumulada	18.750,00	Registo da imparidade, pela diferença entre o excedente de revalorização e a imparidade *

$$\begin{aligned} * \text{PI} &= \text{Diminuição} - \text{Excedente de revalorização} = \\ &= 68.750 - 50.000 = 18.750 \end{aligned}$$

$$\text{Diminuição} = \text{JV} - \text{QE} = 250.000 - 318.750 = - 68.750$$

Nota: A resolução ainda implicaria o reconhecimento/desreconhecimento de impostos diferidos, mas como a matéria tem um tratamento específico na 1.ª Sessão (activos por impostos diferidos) e na 3.ª Sessão (passivos por impostos diferidos) não são objecto de tratamento neste exercício.



Exercício 2

A empresa CorreCorre, Lda, tem como actividade o transporte público de passageiros, dispondo, para o efeito, de 2 táxis ao seu serviço.

	Custo de aquisição	Depreciações	Imparidades	Valor líquido do bem - Quantia escriturada
Táxi A	45.000,00	11.250,00	0,00	33.750,00
Táxi B	45.000,00	11.250,00	0,00	33.750,00



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Casos Práticos

Em Dezembro de 2010, o Táxi A sofre uma avaria grave no motor que, embora tenha sido reparada, diminuiu a possibilidade daquela viatura fazer 3 turnos por dia e, conseqüentemente, a rentabilidade esperada de cash flows futuros. Logo, estamos perante um evidência de que aquele activo possa estar em imparidade.

Para determinar se existe imparidade temos de proceder ao respectivo teste de imparidade, de forma a poder comparar a quantia escriturada (33.750,00 €) com o maior de entre o justo valor e o valor de uso.



Isto é, testar a imparidade significa verificar se a quantia recuperável (QR)(maior entre o justo valor, menos custos de vender e o valor de uso) é inferior à quantia escriturada (QE) (valor do activo fixo tangível – depreciações acumuladas – imparidades acumuladas, isto é o valor líquido).

Para determinar o valor de uso será necessário conhecer a rentabilidade esperada para o activo durante a sua utilização normal na actividade, determinada pela actualização ao valor presente.



Assim, de acordo com os dados históricos, após a avaria, a rentabilidade esperada para cada táxi é de:

	Réditos anuais	Gastos desembolsáveis (não se consideram as depreciações e imparidades)	Rentabilidade esperada por cada exercício	Vida útil restante estimada
Taxi A	25,000.00	10,000.00	15,000.00	2 anos
Taxi B	65,000.00	25,000.00	40,000.00	3 anos

A taxa de desconto que se vai utilizar é de 5% (é a taxa de mercado aplicável a um investimento similar)



$$\text{Valor de Uso} = 15.000/(1+0,05)^1 + 15.000/(1+0,05)^2 = 27.891,16$$

A empresa CorreCorre, Lda, após a avaria, tentou vender a viatura e obteve uma proposta de compra de 16.000,00 € (corresponde ao justo valor).

O maior entre os dois é o valor de uso de 27.891,16 (27.891,16 > 16.000,00).



Assim, como:

$QR = 27.891,16 < QE = 33.750,00$ temos uma perda por imparidade

$Imparidade = QE - QR = 33.750,00 - 27.891,16 = 5.858,84$



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos fixos tangíveis – Aplicação prática

Casos Práticos

O registo contabilístico é:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655x- Perdas por imparidade - Activos fixos tangíveis	439x - Perdas por imparidades acumuladas	5.858,84	Pela registo da imparidade do activo

Nota: A resolução ainda implicaria o reconhecimento de impostos diferidos, mas como a matéria tem um tratamento específico na 1.ª Sessão (activos por impostos diferidos) e na 3.ª Sessão (passivos por impostos diferidos) não são objecto de tratamento neste exercício.



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Apontamentos fiscais



Activos fixos tangíveis – Apontamentos fiscais

Para o enquadramento fiscal dos activos fixos tangíveis são relevantes os artigos 29.º, 30.º a 35.º e 38.º do CIRC e o Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro – Regime das depreciações e amortizações.



Activos fixos tangíveis – Apontamentos fiscais

De acordo com o art. 31.º do CIRC, fiscalmente, será aceite apenas o modelo do custo (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações).

O CIRC aceita que sejam incluídas nos custos de aquisição ou produção, os custos de empréstimos obtidos (n.º 5 do art. 2.º do Decreto-Regulamentar 25/2009)



Activos fixos tangíveis – Apontamentos fiscais

Do ponto de vista fiscal, são aceites as depreciações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores (n.º 3 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar 25/2009). (é uma das principais vantagens alteradas com o novo Normativo Fiscal)

Assim, as depreciações contabilizadas que não tenham sido dedutíveis por excederem as quotas máximas admitidas no Decreto Regulamentar podem vir a ser aceites como custo em períodos posteriores, sem que seja necessário proceder à respectiva regularização contabilística.



Activos fixos tangíveis – Apontamentos fiscais

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 35.º CIRC):

Nos termos da NCRF 12, os ajustamentos por imparidade têm por finalidade assegurar que os activos sejam registados por um valor que não seja superior à sua quantia recuperável.

O CIRC não aceita todas as perdas por imparidade, definindo nos artigos 35.º e 38.º aquelas que são aceites e em que circunstâncias.



Activos fixos tangíveis – Apontamentos fiscais

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigos 35 e 38 .º CIRC):

Tais como:

- São dedutíveis as **desvalorizações excepcionais** verificadas em activos fixos tangíveis, activos intangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, **contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores**
- As perdas por imparidade de activos depreciáveis ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente como desvalorizações excepcionais são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse activo ou, sem prejuízo do disposto nos artigos 38.º e 46.º, até ao período de tributação anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

GoodWill



Principais aspectos a ter em conta em relação ao Goodwill:

- Reconhecimento (NCRF 14 § 23 e 32 a 36)
- Mensuração (NCRF 14 § 32 a 36)
- Imparidades (NCRF 14 § 34 e 35 e NCRF 12 § 40 a 50)
- Divulgação (NCRF 14 § 42 alínea h) e § 47 a 49)
- Aspectos fiscais (CIRC)



Reconhecimento (NCRF 14 § 23 e 32 a 36)

Entende-se por **goodwill** qualquer diferença positiva (se negativa deve ser reconhecida como rendimento do período) entre o custo da concentração de actividades empresariais e o interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis, e, da qual se esperem benefícios económicos futuros.

Isto é, o goodwill representa um pagamento feito pela adquirente em antecipação de benefícios económicos futuros.



Goodwill - Reconhecimento

Por exemplo, se uma empresa incorpora outra num processo de fusão, estamos perante uma concentração de actividades empresarias, neste caso os activos, passivos e passivos contingentes devem ser registados na entidade incorporante pelo justo valor.

Assim, se a aquisição ocorrer por um valor de 100.000,00 € e o justo valor dos activos e passivos adquiridos for de 88.000,00 €, resulta num excesso no valor pago de 12.000,00 €. Este pagamento em excesso se representar uma antecipação de benefícios económicos futuros expectáveis deverá ser registado como um goodwill.

Outro exemplo comum de concentração de actividades económicas, é a aquisição de uma cedência de exploração de um estabelecimento comercial ou um “trespasse”.



Goodwill - Mensuração

Mensuração

Goodwill

Mensuração inicial	Custo = Excesso do custo da concentração acima do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes.
Mensuração subsequente	Pelo custo menos qualquer perda por imparidade acumulada

Nota: O Goodwill deixou de ser amortizado para ser sujeito a teste de imparidade anualmente



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

GoodWill - Aplicação prática

Aspectos práticos relacionados com o Reconhecimento e Mensuração

- **Aplicação prática na NCRF 14** - Sugestões sobre registos contabilísticos relacionados com goodwill



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

GoodWill – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo registo de uma aquisição de um conjunto de activos e passivos

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
433 - Activos fixos tangíveis - Equipamento básico	12-Depósitos bancários ou	x	Pelo registo dos activos fixos tangíveis
31-Compras	271- Fornecedores de investimento	y	Pela compra de inventários
441- Goodwill		z	Pela diferença entre o valor pago e o justo valor dos activos



GoodWill – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo registo de uma imparidade :

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
449 -Perdas por imparidades acumuladas	441 - Goodwill	x	Pela imparidade apurada



- Apresentação no Balanço

O goodwill é apresentado no balanço nos activos não correntes, pelo valor líquido.

Nesta coluna deve-se inscrever o numero correspondente à respectiva divulgação no anexo da rubrica do goodwill

ENTIDADE:			
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYYY DE? UNIDADE MONETARIA (1)			
RUBRICAS		NOTAS	DATAS
			31 XXX N 31 XXX (N-1)
ACTIVO			
Activo não corrente			-- --
Goodw ill			

O goodwill consta do balanço pelo valor líquido = Custo-impairidades acumuladas



- Divulgações

Divulgar significa **dar a saber** outras informações importantes que sejam relevantes para os utentes/utilizadores das demonstrações financeiras para que estes possam ter acesso ao conhecimento da situação real das entidades.

As divulgações devem constar nas notas do anexo às demonstrações financeiras e podem consistir em texto explicativo ou quadros suplementares para que melhor se compreendam o balanço e a demonstração de resultados.



Principais aspectos a divulgar:

- Uma descrição dos factores que contribuíram para o reconhecimento do goodwill
- Uma descrição de cada activo intangível que não tenha sido reconhecido separadamente do goodwill e uma explicação sobre a razão pela qual não foi possível mensurar o justo valor do activo intangível com fiabilidade
- Uma avaliação das alterações na quantia escriturada de goodwill durante o período, devendo para este efeito mostrar separadamente:
 - A quantia bruta e as perdas por imparidade acumuladas no início do período;
 - O goodwill adicional reconhecido durante o período;
 - Quaisquer outras alterações na quantia escriturada durante o período; e
 - A quantia bruta e as perdas por imparidade acumuladas no final do período.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Goodwill – Aplicação prática

Casos Práticos

Caso prático

Exercício 1

Em 15 de Novembro de 2010, a empresa Cascais, Lda adquiriu um direito de exploração de um bar na Baía de Cascais pelo valor de 350.000,00 €.

A aquisição inclui activos e passivos cujo justo valor, de acordo com avaliação realizada por um perito independente é o seguinte:

Equipamento	122.000,00
Mercadorias	67.000,00
Direito à chave	50.000,00
Total do Justo valor dos Activos	239.000,00

Dividas a fornecedores	20.000,00
Total do Justo valor dos Passivos	20.000,00

Total do Justo valor dos activos e passivos	219.000,00
--	-------------------



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Goodwill – Aplicação prática

Casos Práticos

Caso prático

Registos Contabilísticos da empresa Cascais, Lda em relação à operação realizada:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
433-Activo fixo tangível	2711/12	122.000,00	Pelo aquisição dos equipamentos
312/33 Compras		67.000,00	Pela compra das mercadorias
445 - Direitos		50.000,00	Pelo aquisição do direito à chave
271-Fornecedores de investimento	2221x,y e z - Fornecedores	20.000,00	Pela aquisição das dívidas aos fornecedores
441 -Goodwill	2711- Fornecedores de investimento ou Depósitos bancários	131.000,00	Goodwill - Pela diferença entre o valor pago e o justo valor dos activos e passivos

Nota : O reconhecimento do activo identificável relacionado com o direito à chave apenas será efectuado se se verificarem os requisitos de um activo, caso não se verifiquem é registado também em Goodwill



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Apontamentos fiscais



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Goodwill – Apontamentos fiscais

Para o enquadramento fiscal do goodwill são relevantes o artigo 74.º do CIRC e o Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, art. 16.º – Regime das depreciações e amortizações.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Goodwill – Apontamentos fiscais

- As perdas por imparidade relativas ao *goodwill* reconhecido no activo não são fiscalmente aceites excepto se cumprirem os requisitos já mencionados para os activos fixos tangíveis (art. 35.º e 38.º do CIRC)
- Nas fusões embora exista um regime de neutralidade fiscal aplicável, o justo valor atribuído aos activos e passivos na contabilidade, não são aceites fiscalmente, pelo que, a sociedade beneficiária terá que considerar para efeitos fiscais (com explicitação detalhada no dossier fiscal) os elementos patrimoniais transferidos pelos mesmos valores que tinham na sociedade fundida



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis



Principais aspectos a ter em conta em relação aos activos intangíveis:

- Reconhecimento (Estrutura Conceptual § 52 a 58 e NCRF 6)
- Mensuração (NCRF 6)
- Imparidades (NCRF 6 e NCRF 12)
- Divulgação (NCRF 6 § 117 a 123 e NCRF 12)
- Aspectos fiscais (CIRC e Decreto Regulamentar 25/2009)



Activo intangível → Activo não monetário, identificável, sem substância física

Reconhecimento (Estrutura conceptual § 52 a 58 e NCRF 6)

Para se verificarem as condições de reconhecimento de um activo fixo intangível, devemos:

- aferir se cumpre a definição de activo, isto é, se é um recurso (direito) *controlado pela empresa do qual se espera fluam benefícios económicos futuro*
- Se é identificável
- E se o custo do activo pode ser mensurado com fiabilidade

Nota : Quando não se verificarem os critérios de reconhecimento os dispêndios incorridos devem ser reconhecidos como **GASTOS DO PERÍODO**



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis - Reconhecimento

Três características que definem um Activo Intangível:

IDENTIFICABILIDADE

Um activo intangível é identificável se:

- for separável, o que ocorre sempre que a entidade o possa vender, transferir, alugar ou trocar, seja individualmente ou em conjunto com um contrato,
- resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis ou separáveis (Exemplos: direitos de autor, propriedade industrial, registo de passes de jogadores , etc.).

CONTROLO

Uma entidade controla um activo se conseguir obter benefícios económicos futuros que fluam do recurso subjacente e possa restringir o seu acesso a terceiros.

BENEFÍCIOS ECONÓMICOS FUTUROS

Os benefícios económicos futuros que fluam de um activo intangível podem incluir réditos da venda de produtos ou serviços, poupanças de custos, ou outros benefícios resultantes do uso do activo pela entidade.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis - Reconhecimento

Por exemplo, se uma sociedade adquire um direito de propriedade industrial ou uma marca para utilizar na empresa, estamos perante direitos que a empresa controla e gera benefícios económicos para a empresa através da sua utilização, pelo que cumpre as características de reconhecimento como activo.

A fiabilidade do custo verifica-se pelo documento de suporte à aquisição (contrato, factura ou documento equivalente)



Exemplos de Activos intangíveis versus exemplos de gastos:

Activos intangíveis:
Marcas comerciais;
Cabeçalhos e títulos de publicações;
<i>Software de computadores;</i>
Licenças e franquias;
<i>Copyrights, patentes e outros direitos de propriedade industrial, direitos de serviços e operacionais;</i>
Receitas, fórmulas, modelos, concepções e protótipos;
Projectos em desenvolvimento

Gastos do período
Marcas geradas internamente,
Cabeçalhos gerados internamente,
Títulos de publicações gerados internamente
Direitos de publicação gerados internamente
Listas de clientes gerados internamente ,
Quotas de mercado geradas internamente...e itens semelhantes,
Despesas com actividades de formação;
Despesas com actividades de publicidade e promocionais;
Despesas de mudança de local ou reorganização de uma entidade (no seu todo ou em parte).
Despesas com actividades de arranque, tais como custos legais ou de secretariado com a constituição de uma entidade legal.



Mensuração

Mensuração inicial	Custo = preço de compra+ direitos de importação+ impostos de compra não reembolsáveis+ custos necessários para colocar o activo em funcionamento - descontos e abatimentos;
Mensuração subsequente	Método do custo → Amortização : $\text{Custo} / \text{vida útil} + \text{imparidades}$ ou Método da revalorização → Justo valor (regularmente assegurado) e Amortização : $\text{Valor reavaliado} / \text{vida útil} + \text{imparidades}$

Nota : O modelo de revalorização só pode ser aplicado se existir um mercado activo para a classe de activos intangíveis a revalorizar



Activos intangíveis - Mensuração

A vida útil de um activo intangível pode ser:

FINITA → Quando existir limite previsível para o período durante o qual se espera que gere benefícios económicos futuros

↳ Neste caso o activo é amortizado

Ou

INDEFINIDA → Quando não houver limite previsível para o período durante o qual se espera que gere benefícios económicos futuros

↳ Neste caso o activo não é amortizado e deve ser sujeito a teste de imparidade anualmente

Nota : A vida útil de um activo intangível que resulte de direitos contratuais ou outros direitos legais não deve exceder o período desses direitos, podendo no entanto ser mais curta se a entidade esperar usar o activo por um período de tempo inferior aos resultante de direitos contratuais/legais (§94, NCRF 6).



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Aspectos práticos relacionados com o Reconhecimento e Mensuração

- **Aplicação prática da NCRF 6 - Sugestões sobre registos contabilísticos relacionados com activos intangíveis**



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pela aquisição de um activo intangível:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor
44x - Activo fixo intangível	2711 - Fornecedores de investimentos - contas gerais	Pelo valor de aquisição do item
2432- IVA dedutível		Pelo valor do IVA caso seja dedutível



Activos intangíveis – Aplicação prática

Desreconhecimento/mensuração

Alienação de activos intangíveis:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
448-Depreciações Acumuladas	44x-Activo Intangível	x	Pela desreconhecimento das amortizações registadas
449 -Perdas por imparidades acumuladas	44x-Activo Intangível	y	Pela desreconhecimento de eventuais imparidades registadas
7871- Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros - Alienações ou 6871-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros	44x-Activo Intangível	z	Pelo desreconhecimento do activo
278-Outros devedores e credores ou 12 Depósitos à ordem	7871- Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros - Alienações ou 6871-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros	W	Pelo Valor da venda

Nota: Apenas se deverão reconhecer as amortizações até ao período anterior à alienação



Activos intangíveis – Aplicação prática

Desreconhecimento/mensuração

Abate de activos intangíveis:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
448-Depreciações Acumuladas	44x-Activo intangível	x	Pela desreconhecimento das depreciações registadas
449-Perdas por Imparidades acumuladas	44x-Activo intangível	y	Pela desreconhecimento de eventuais imparidades registadas
6873-Gastos e Perdas em investimentos não financeiros-Abates	44x-Activo intangível	z	Pelo desreconhecimento do activo

Nota: Apenas se deverão reconhecer as amortizações até ao período anterior ao abate



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Revalorização

Forma de registo das revalorizações

Quando um activo intangível é revalorizado, as amortizações acumuladas até à data da revalorização são tratadas de uma das seguintes formas (§79):

- A) 1.ª Forma - Reexpressa proporcionalmente com a alteração na quantia escriturada bruta do activo a fim de que a quantia escriturada do activo após a revalorização iguale a quantia revalorizada
- B) 2.ª Forma - Eliminada contra a quantia escriturada bruta do activo, sendo a quantia líquida reexpressa para a quantia revalorizada do activo.

Nota: Procedimento contabilístico idêntico ao referido para os activos fixos tangíveis



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Imparidade

Imparidades

As imparidades são desvalorizações excepcionais/anormais dos activos, isto é, perdas de valor dos activos. A mensuração das imparidades de activos intangíveis é tratada na NCRF 12.

Testar a imparidade significa verificar se a quantia recuperável é inferior à quantia escriturada (QE) (valor do activo fixo intangível – amortizações acumuladas – imparidades acumuladas, isto é o valor líquido).

Entende-se por quantia recuperável o maior entre o justo valor (menos custos de vender) e o valor de uso (valor dos cash flows actualizados que se espera obter em termos de rentabilidade futura com a utilização do activo).

Nota : O tratamento contabilístico e o cálculo do valor de uso é idêntico ao referido para os activos fixos tangíveis.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Imparidade

Assim, se:

$QR < QE$ = perda por imparidade

$QR > QE$ = não se procede a nenhum ajustamento

Onde

QR = é o maior entre o valor de uso e o justo valor menos custo de vender;

e

QE = Custo do activo intangível – amortizações acumuladas – imparidades acumuladas, isto é o valor líquido contabilístico;



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos intangíveis – Aplicação prática

Imparidade

Se existir uma imparidade o registo contabilístico é:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
656x- Perdas por imparidade - Activos intangíveis	449x - Perdas por imparidades acumuladas	x	Pela registo da imparidade do activo



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

- Apresentação no Balanço

Os activos intangíveis são apresentados no balanço nos activos não correntes, pelo valor liquido.

Nesta coluna deve-se inscrever o numero correspondente à respectiva divulgação no anexo da rubrica dos activos intangíveis

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos intangíveis			

Os activos intangíveis constam do balanço pelo valor liquido =
Custo do activo intangível – amortizações acumuladas –
imparidades acumuladas



Divulgações

- Divulgar, significa **dar a saber** outras informações importantes que sejam relevantes para os utentes/utilizadores das demonstrações financeiras para que estes possam ter acesso ao conhecimento da situação real das entidades.
- As divulgações devem constar nas notas do anexo às demonstrações financeiras e podem consistir em texto explicativo ou quadros suplementares para que melhor se compreendam o balanço e a demonstração de resultados.



- **Divulgações**

Principais aspectos a divulgar:

- Bases de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta;
- Métodos de amortizações usados e vidas úteis ou as taxas de amortização usadas;
- Quantia escriturada bruta e amortização acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período;
- Reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando as adições, as revalorizações, as alienações, os activos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.

Para os itens do activo fixo intangível expressos por quantias revalorizadas:

- Data de eficácia da revalorização e base de sustentação (avaliação independente)
- Métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos itens;
- Excedente de revalorização (indicando a alteração do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos accionistas).



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Apontamentos fiscais



Activos intangíveis – Apontamentos fiscais

Para o enquadramento fiscal dos activos intangíveis são relevantes os artigos 29.º, 30.º a 35.º e 38.º do CIRC e o Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro – Regime das depreciações e amortizações.



Activos intangíveis – Apontamentos fiscais

De acordo com o art. 31.º do CIRC, fiscalmente, será aceite apenas o modelo do custo (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as amortizações).



Activos intangíveis – Apontamentos fiscais

Do ponto de vista fiscal, são aceites as amortizações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores (n.º 3 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar 25/2009). Assim, as amortizações contabilizadas que não tenham sido dedutíveis por excederem as quotas máximas admitidas no Decreto Regulamentar podem vir a ser aceites como custo em períodos posteriores, sem que seja necessário proceder à respectiva regularização contabilística.



Activos intangíveis – Apontamentos fiscais

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 35.º CIRC):

Nos termos da NCRF 12, os ajustamentos por imparidade têm por finalidade assegurar que os activos sejam registados por um valor que não seja superior à sua quantia recuperável.

O CIRC não aceita todas as perdas por imparidade, definindo no art. 35.º aquelas que são aceites e em que circunstâncias.



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações financeiras -MEP



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

ENTIDADE:

BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYY DE 20XX

UNIDADE

RUBRICAS	NOTAS	D
		31 XXX N
ACTIVO		
Activo não corrente		--
Activos fixos tangíveis		
Propriedades de investimento		
Goodwill		
Activos intangíveis		
Activos biológicos		
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial		
Participações financeiras - outros métodos		
Accionistas/sócios		
Outros activos financeiros		
Activos por impostos diferidos		
		0,00



Principais aspectos a ter em conta em relação às participações financeiras relacionadas com investimentos em subsidiárias e associadas:

- Reconhecimento (NCRF 13 e NCRF 15)
- Mensuração (NCRF 13 e NCRF 15)
- Método da Equivalência Patrimonial - MEP (NCRF 13 e NCRF 15)
- Divulgação (NCRF 13 e NCRF 15)
- Aspectos fiscais (CIRC)



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras - MEP

No reconhecimento e mensuração dos investimentos em associadas ou subsidiárias dever-se-á atender ao seguinte:

- Identificação da influência significativa ou controlo na condução das políticas operacionais e financeiras da participação
- Necessidade de recorrer à informação financeira da participada
- Utilização do método de equivalência patrimonial



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras - MEP

Investimentos em associadas:

(§ 19 a 22 da NCRF 13)

Consideram-se empresas associadas as empresas nas quais a entidade detém uma participação que lhe permita ter uma influência significativa (normalmente participações entre 20% e 50% dos direitos de votos, ou outros acordos que lhe permitam uma influência significativa).

Investimentos em subsidiárias:

(§ 4 a 7 da NCRF 15)

Consideram-se empresas subsidiárias as empresas nas quais a entidade detém uma participação que lhe permita ter o controlo daquela entidade (normalmente participações superiores a 50%, dos direitos de votos ou outros acordos que lhe permitam o controlo).



Reconhecimento (Estrutura conceptual e NCRF 13 e NCRF 15)

Para se verificarem as condições de reconhecimento de uma participação financeira, devemos, em primeiro lugar, aferir se cumpre a definição de activo, isto é, se é *um bem controlado pela empresa do qual se espera fluam benefícios económicos futuros*



Por exemplo, se uma sociedade compra uma quota de outra sociedade, estamos perante um investimento financeiro. Para aferir sobre o tipo de participação terá que se analisar a percentagem da quota detida e analisar outros acordos parassociais, comerciais ou outros que possam determinar o efectivo grau de “dependência” da participada.



OTOC

ORDEN DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras - Mensuração

Mensuração

Mensuração
inicial

Custo de aquisição da
participação

Mensuração
subsequente

MEP - Método de
Equivalência Patrimonial



Participações Financeiras - Mensuração

Método da equivalência patrimonial: é um método de contabilização pelo qual o investimento ou interesse é inicialmente reconhecido pelo custo e posteriormente ajustado em função quer da situação efectiva quer das alterações verificadas, após a aquisição, na quota-parte do investidor ou do empreendedor nos activos líquidos da investida ou da entidade conjuntamente controlada. Os resultados do investidor ou empreendedor incluem a parte que lhe corresponda nos resultados da investida ou da entidade conjuntamente controlada.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Aspectos práticos relacionados com o Reconhecimento e Mensuração

- **Aplicação prática dos investimentos em associadas e participadas** - Sugestões sobre registos contabilísticos relacionados com participações.



Aquisição de uma participação numa associada

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4121- Investimentos em associadas - MEP	12 - Depósitos à ordem	x	Pelo custo de aquisição da participação

Nota: Nas contas individuais, caso exista um goodwill na aquisição (excesso entre a diferença do valor efectivamente pago e o justo valor da participação) este integra a respectiva rubrica de investimentos financeiros, podendo ser criada uma subconta para o evidenciar (NCRF13 § 47)



Aquisição de uma participação numa subsidiária

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111- Investimentos em subsidiárias MEP	12 - Depósitos à ordem	x	Pelo custo de aquisição da participação

Nota: Nas contas individuais, caso exista um goodwill na aquisição (excesso entre a diferença do valor efectivamente pago e o justo valor da participação) este integra a respectiva rubrica de investimentos financeiros, podendo ser criada uma subconta para o evidenciar.



OTOC

ORDEN DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo ajustamento do investimento (associada ou subsidiária) de acordo com o método de equivalência patrimonial, quando os resultados da participada são positivos.

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111/4121- Investimento em associadas ou em subsidiárias	7851 - Rendimentos e ganhos em subsidiárias e associadas pela aplicação do MEP	x	Pelo aumento do valor da participação



OTOC

ORDEN DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo ajustamento do investimento (associada ou subsidiária) de acordo com o método de equivalência patrimonial, quando os resultados da participada são negativos

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
6852 - Gastos e perdas em subsidiárias e associadas pela aplicação do MEP	4111/4121 - Investimentos em associadas e subsidiárias	x	Pela diminuição do valor da participação



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo ajustamento do investimento (associada ou subsidiária) de acordo com o método de equivalência patrimonial, quando existam outras variações positivas nos capitais próprios da participada que não respeitem a resultados, tais como excedentes de revalorização, subsídios etc..(NCRF13 § 58)

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111/4121 - Investimentos em associadas e subsidiárias	5713 - Ajustamentos em activos financeiros relacionados com o MEP	x	Por outras variações positivas nos capitais próprios da participada que não respeitem a resultados



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pelo ajustamento do investimento (associada ou subsidiária) de acordo com o método de equivalência patrimonial, quando existam outras variações negativas nos capitais próprios da participada que não respeitem a resultados, tais como imparidades em imóveis e devoluções de subsídios etc..(NCRF13 § 58)

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
5713 - Ajustamentos em activos financeiros relacionados com o MEP	4111/4121 - Investimentos em associadas e subsidiárias	x	Por outras variações negativas nos capitais próprios da participada que não respeitem a resultados



OTOC

ORDEN DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Pela distribuição de lucros da participada:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
12 - Depósitos à ordem	4111/4121 - Investimentos em associadas e subsidiárias	x	Pela distribuição de lucros



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

- Apresentação no Balanço

As participações financeiras são apresentadas no balanço nos activos não correntes, pelo valor ajustado de acordo com o método de equivalência patrimonial

Nesta coluna deve-se inscrever o numero correspondente à respectiva divulgação no anexo

ENTIDADE:			
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYYY DE 20XX		UNIDADE MONETARIA (1)	
RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX (N-1)
ACTIVO			
Activo não corrente		--	--
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			

As participações financeiras constam do balanço pelo valor ajustado pela aplicação do método de equivalência patrimonial



Divulgações

- Divulgar, significa **dar a saber** outras informações importantes que sejam relevantes para os utentes/utilizadores das demonstrações financeiras para que estes possam ter acesso ao conhecimento da situação real das entidades.
- As divulgações devem constar nas notas do anexo às demonstrações financeiras e podem consistir em texto explicativo ou quadros suplementares para que melhor se compreendam o balanço e a demonstração de resultados.



- **Divulgações**

Principais aspectos a divulgar:

- Justificação sobre a existência ou não de influência significativa ou controlo.
- Informação financeira da participada
- Justo valor dos investimentos
- Informação discriminada por cada participada
- Discriminação da parte respeitante ao Goodwill se existir
- Aumento e diminuições das participações



Caso prático

Exercício 1

Em Fevereiro do Ano N a Sociedade Paris, Lda adquiriu uma quota de 80% da sociedade Lisboa, Lda pelo valor de 196.000,00 €.

Em 31 de Dezembro do Ano N a Sociedade Lisboa, Lda apresentava o seguinte Balanço:



Caso prático

ENTIDADE: Lisboa,Lda		
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYY DE 20>		
RUBRICAS	NOTAS	DATAS
		31 XXX N
ACTIVO		
Activo não corrente		--
Activos fixos tangíveis		235.000,00
Activos intangíveis		20.000,00
Outros activos financeiros		10.000,00
		265.000,00
Activo corrente		--
Clientes		120.000,00
Estado e outros entes públicos		7.500,00
Outras contas a receber		10.000,00
Caixa e depósitos bancários		12.500,00
		150.000,00
TOTAL DO ACTIVO		415.000,00
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		
Capital próprio		--
Capital realizado		150.000,00
Reservas legais		25.000,00
Outras reservas		50.000,00
Resultados transitados		20.000,00
Resultado líquido do período		60.000,00
Total do Capital Próprio		305.000,00
Passivo		--
Passivo Não Corrente		--
Financiamentos obtidos		50.000,00
		50.000,00
Passivo corrente		--
Fornecedores		60.000,00
		60.000,00
Total do Passivo		110.000,00
Total do Capital Próprio e do Passivo		415.000,00



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Casos Práticos

Caso prático

Registos contabilísticos na sociedade Paris, Lda em relação à participação na empresa Lisboa, Lda no ano N:

Pela aquisição da participação em Fevereiro :

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111 - Investimentos em subsidiárias	12 - Depósitos à ordem	196.000,00	Pelo custo de aquisição da participação

Pela aplicação do MEP no final do exercício:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111 - Investimentos em subsidiárias	7851 - Rendimentos e ganhos em subsidiárias e associadas pela aplicação do MEP	48.000,00 (60.000,00*0,80)	Pelo aplicação do MEP



Caso prático

No ano N+1 a sociedade Lisboa, Lda decide em assembleia geral distribuir 50% dos lucros do ano N, pelo que coloca à disposição da empresa Paris, Lda 24.000,00 € em Abril de N+1.

O registo contabilístico na empresa Paris, Lda no ano N+1 em relação a esta distribuição:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
12 - Depósitos à ordem	4111 - Investimentos em subsidiárias	24.000,00	Pela distribuição dos lucros

Pelo Valor não distribuído

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
56 - Resultados transitados	5712 - Lucros não atribuídos	24.000,00	Pela parte dos lucros não distribuídos



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Participações Financeiras – Aplicação prática

Casos Práticos

Caso prático

Em 31 de Dezembro do Ano N+1 a Sociedade Lisboa, Lda apresenta o seguinte Balanço:

ENTIDADE : Lisboa,Lda			
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYY DE 20>			
RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N+1	31 XXX N
ACTIVO			
Activo não corrente		--	--
Activos fixos tangíveis		280.000,00	235.000,00
Activos intangíveis		20.000,00	20.000,00
Outros activos financeiros		10.000,00	10.000,00
		310.000,00	265.000,00
Activo corrente		--	--
Clientes		70.000,00	120.000,00
Estado e outros entes públicos		3.000,00	7.500,00
Outras contas a receber		37.000,00	10.000,00
Caixa e depósitos bancários		57.000,00	12.500,00
		167.000,00	150.000,00
TOTAL DO ACTIVO		477.000,00	415.000,00
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio		--	--
Capital realizado		150.000,00	150.000,00
Reservas legais		25.000,00	25.000,00
Outras reservas		50.000,00	50.000,00
Resultados transitados		50.000,00	20.000,00
Outras variações no capital próprio-Subsídios		55.000,00	0,00
Resultado líquido do período		46.000,00	60.000,00
Total do Capital Próprio		376.000,00	305.000,00
Passivo		--	--
Passivo Não Corrente		--	--
Financiamentos obtidos		45.000,00	50.000,00
		45.000,00	50.000,00
Passivo corrente		--	--
Fornecedores		56.000,00	60.000,00
		56.000,00	60.000,00
Total do Passivo		101.000,00	110.000,00
Total do Capital Próprio e do Passivo		477.000,00	415.000,00



Caso prático

N+1

Na análise ao balanço da sociedade Lisboa, Lda, a sociedade Paris conclui que tem que aumentar a sua participação em:

- 36.800,00 ($46.000 * 0,80$) relativamente aos resultados do ano N+1
- e
- 44.000,00 ($55.000,00 * 0.80$) relativamente ao aumento verificado nos capitais próprios da participada em relação ao subsídio.



Caso prático

N+1

Registos contabilísticos da sociedade Paris, Lda em relação à participação na empresa Lisboa, Lda no final do ano N+1, por aplicação do MEP:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
4111 - Investimentos em subsidiárias	5713 - Ajustamentos em activos financeiros decorrentes de outras variações nos capitais próprios das participadas	44.000,00	Pela variação nos capitais próprios da participada que não respeitam a resultados
4111 - Investimentos em subsidiárias	7851 - Rendimentos e ganhos em subsidiárias e associadas pela aplicação do MEP	36.800,00	Pelo aplicação do MEP



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Apontamentos fiscais



Participações Financeiras– Apontamentos fiscais

De acordo com o estabelecido no n.º 8 do artigo 18.º do Código do IRC, não concorrem para a formação do lucro tributável os rendimentos, gastos e quaisquer variações patrimoniais relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial, devendo os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos ser imputados ao período de tributação em que se adquire o direito aos mesmos.



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

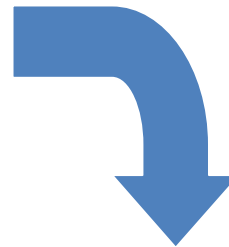
Activos por impostos diferidos

(NCRF 25)



- As matérias relacionadas com impostos diferidos são normalmente vistas como algo complexo

- **Origem do problema**



Diferenças entre o Resultado contabilístico e o Resultado fiscal



As Diferenças podem ser de dois tipos:

- *DIFERENÇAS PERMANENTES OU DEFINITIVAS*

OU

- *DIFERENÇAS TEMPORÁRIAS*



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos

Diferenças definitivas

As diferenças entre resultados fiscais e contabilísticos que apenas se reflectem no exercício em que ocorrem.

Exemplos: Gastos com multas fiscais, Despesas não documentadas, o imposto sobre o rendimento, Menos ou Mais valias contabilísticas, Variações patrimoniais que se esgotem no período, Donativos que beneficiem de majoração, etc..


Diferenças temporárias

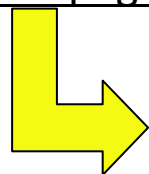
As diferenças entre resultados fiscais e contabilísticos que têm origem num período e que sejam revertidas num ou mais períodos subsequentes.

Exemplos: imparidade em dividas a receber e provisões para garantias não aceites fiscalmente, revalorizações dos activos, prejuízos fiscais, etc..




As diferenças temporária, podem ser:

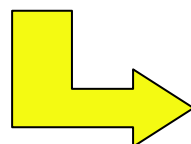
Tributáveis  São as diferenças temporárias de que resultam quantias tributáveis na determinação do resultado fiscal de períodos futuros, quando os correspondentes activos ou passivos se extinguirem, isto é uma operação que ocorre num exercício vai originar uma obrigação de pagar mais imposto em exercícios futuros



Originam Passivos por impostos Diferidos

Ou

- **Dedutíveis**  São as diferenças temporárias de que resultam importâncias que sejam dedutíveis na determinação do resultado fiscal de períodos futuros, quando os respectivos activos ou passivos se extinguirem, isto é uma operação que ocorre num exercício vai originar um direito de pagar menos imposto em exercícios futuros



Originam Activos por Impostos Diferidos

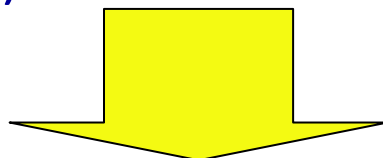


Activos por impostos diferidos

Problemática da transição para o SNC

As operações de transição decorrentes da adopção pela primeira vez do SNC podem implicar desreconhecimento ou reconhecimento de activos ou passivos que originam efeitos nos capitais próprios

Neste caso o efeito fiscal é repartido pelo primeiro período de tributação em que se aplica o SNC (2010) e pelos quatro períodos de tributação seguintes (2011 a 2014). (art.º 5.º do Decreto-Lei 159/2009, de 13 de Julho)



O que implica que exista necessidade de se reconhecer impostos diferidos.



O Caso dos Activos por impostos diferidos

Principais aspectos a ter em conta em relação aos activos por impostos diferidos:

- Reconhecimento (NCRF 25 § 25 a 30)
- Mensuração (NCRF 25 § 43 a 50)
- Divulgação (NCRF 25 § 72 a 84)
- Aspectos fiscais (CIRC)



Reconhecimento (Estrutura conceptual §52 a 58 e NCRF 25 § 25 a 30)

Para se verificarem as condições de reconhecimento de um activo por impostos diferidos, devemos, em primeiro lugar, aferir se cumpre a definição de activo, isto é, se é um recurso (direito) controlado pela empresa do qual se espera fluam benefícios económicos futuros

e se cumpre os seguintes pressupostos:

- Expectativa da entidade ter lucros tributáveis futuros suficientes;
- Existência de diferenças temporárias tributáveis em montante igual ou superior;
- Prazo da reversão das diferenças temporárias tributáveis igual ao da reversão das diferenças temporárias dedutíveis.

Nota : Por prudência nem sempre se deve reconhecer Activos por Impostos Diferidos, ao contrário do que sucede com os Passivos por Impostos Diferidos que devem ser sempre reconhecidos.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos - Reconhecimento

Exemplos de situações que podem originar reconhecimento de Activos por Impostos diferidos:

- Gasto contabilístico anterior ao gasto fiscal (Imparidades ou Provisões não aceites fiscalmente, por serem, por exemplo, excessivas face aos limites fixados do CIRC)
- Ganho Fiscal anterior ao Ganho contabilístico (ex. lucros tributáveis imputados por ACE).
- Prejuízos Fiscais
- Reporte de créditos fiscais não utilizados



Mensuração (NCRF 25 § 43 a 50)

- Os activos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais que se espera que sejam de aplicar no período quando seja realizado o activo, com base nas taxas fiscais (e leis fiscais) que estejam aprovadas à data do balanço.
- A mensuração de activos por impostos diferidos deve reflectir as consequências fiscais derivadas da maneira pela qual a entidade espera, à data do balanço, recuperar a quantia escriturada dos seus activos.
- Nota: Sempre que ocorram alterações na taxa de tributação, os activos por impostos diferidos terão que ser ajustados.



Aspectos práticos relacionados com o Reconhecimento e Mensuração

- **Aplicação prática da NCRF 25** - Sugestões sobre registos contabilísticos relacionados com activos por impostos diferidos



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos – Aplicação prática

Reconhecimento/mensuração

Reconhecimentos de activos por impostos diferidos

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
2741 - Activos por impostos diferidos	8122- Impostos diferidos/56 - Resultados transitados	x	Pelo reconhecimento do imposto diferido

Os Activos por Impostos Diferidos regra geral são reconhecidos por contrapartida dos Resultados do Período (conta 8122) no entanto poderão ser registados na conta de resultados transitados ou outra de capitais próprios caso respeitem a factos gerados em períodos anteriores ou para quando se utiliza pela primeira vez impostos diferidos ou se relacionem com valores registados nos capitais próprios.



- Apresentação no Balanço

Os activos por impostos diferidos são apresentados no balanço nos activos não correntes, pelo valor liquido.

Nesta coluna deve-se inscrever o numero correspondente à respectiva divulgação no anexo da rubrica dos activos por impostos diferidos tangíveis

ENTIDADE :		
BALANÇO (Individual ou Consolidado) em XX de YYYYYYYY DE 20>		
RUBRICAS	NOTAS	DATAS
		31 XXX N
ACTIVO		
Activo não corrente		--
Activos por impostos diferidos		0,00

Os activos por impostos diferidos constam do balanço pelos valores ajustados



Divulgações

- Divulgar, significa **dar a saber** outras informações importantes que sejam relevantes para os utentes/utilizadores das demonstrações financeiras para que estes possam ter acesso ao conhecimento da situação real das entidades.
- As divulgações devem constar nas notas do anexo às demonstrações financeiras e podem consistir em texto explicativo ou quadros suplementares para que melhor se compreendam o balanço e a demonstração de resultados.



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos – Divulgações

- Divulgações (NCRF 25 §72 a 84)

Principais aspectos a divulgar:

- Método utilizado na contabilização;
- Reconciliações e informações com impostos - correntes e diferidos;
- Explicação de alterações nas taxas aplicáveis;
- Quantia agregada de diferenças temporárias relacionadas c/investimentos financeiros em filiais, sucursais, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos.
- Decomposição dos activos por impostos diferidos por tipo de diferença à data do Balanço;



Casos práticos

Exercício 1

Prejuízos Fiscais

A empresa Lagoa, Lda apresentou no exercício N e no ano N-1 prejuízos fiscais no valor de 50.000,00 € e 40.000,00 € respectivamente. Os prejuízos durante aqueles exercícios deveram-se a contingências que se encontram ultrapassadas e a empresa estima resultados positivos para o exercício de N+1 e seguintes que cobrem aqueles prejuízos.

Assim, no exercício N a empresa Lagoa vai reconhecer activos por impostos diferidos para evidenciar na contabilidade a recuperação em imposto futuros. A taxa de IRC esperada é de 25%



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos – Aplicação prática

Casos Práticos

Casos práticos

Exercício 1(continuação)

Registo Contabilístico no Ano N do reconhecimento dos Activos por Impostos Diferidos

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
2741-Activos por impostos diferidos	8122 - Imposto diferido	12.500,00 (50.000*0,25)	Pelo reconhecimento dos impostos diferidos do período
	56 - resultados transitados	10.000,00 (40.000*0,25)	Pelo reconhecimento de Imposto diferidos respeitante a factos gerados em períodos anteriores



Casos práticos

Exercício 1 (continuação)

Tendo em conta que no ano N+1 a empresa Lagoa, Lda teve resultados positivos que absorvem a totalidade dos prejuízos como deve proceder?

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
8122 - Resultados - Imposto diferido	2741 - Imposto diferido	22.500,00	Pela redução/reversão do Activo por impostos diferidos



Casos práticos

Exercício 2

Problemática do desreconhecimento na transição para o SNC

A empresa Aveiro, Lda constituiu-se em 2009 e registou como imobilizado incorpóreo (de acordo com o POC) despesas de instalação no valor de 15.000,00 €.

A empresa tem vindo a amortizar os gastos de instalação segundo o método das quotas constantes à taxa anual de 33,33%, pelo que a amortização praticada no ano de 2009 foi de 5.000,00 €.



Casos práticos

Exercício 2(continuação)

Com a passagem para o SNC, estas despesas deixam de cumprir os requisitos de activo, pelo que têm que ser desreconhecidas.

Quais os procedimentos a efectuar pela empresa Aveiro, Lda?

A empresa tem que desreconhecer as despesas de instalação e as amortizações acumuladas no período de transição, pelo que deve fazer os seguintes registos:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
48 (POC)	43 (POC)	5.000,00	Pela anulação das amortizações acumuladas
56 (SNC)	43 (POC)	10.000,00	Pelo desreconhecimento das despesas de instalação liquidas

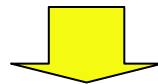


Casos práticos

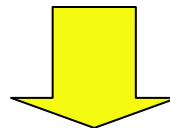
Exercício 2(continuação)

O valor dos 10.000,00 € reconhecidos na conta 56 são para efeitos fiscais uma variação patrimonial negativa e respeitam a movimentos de transição para o SNC o efeito fiscal é repartido pelo primeiro período de tributação em que se aplica o SNC (2010) e pelos quatro períodos de tributação seguintes (2011 a 2014).

Logo o resultado contabilístico \neq resultado fiscal



E as implicações fiscais vão reflectir-se em exercícios futuros



Logo implica o reconhecimento de activos por impostos diferidos



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos – Aplicação prática

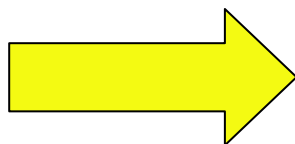
Casos Práticos

Casos práticos

Exercício 2(continuação)

O valor registado na conta 56 → 10.000,00 será repartido para efeitos fiscais em cinco exercícios para serem deduzidos no quadro 07 da declaração modelo 22 em cada um dos respectivos anos e implica o valor de 2.500,00 a reconhecer como Activo por Impostos Diferidos:

Ano	Valor
2010	2.000,00
2011	2.000,00
2012	2.000,00
2013	2.000,00
2014	2.000,00
Total	10.000,00



Base Fiscal a considerar em exercícios futuros	10.000,00
Valor contabilístico	0,00
Diferença	10.000,00
Taxa de IRC	25,00%
Activos por Imposto diferido a reconhecer	2.500,00



OTOC

ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Activos por impostos diferidos – Aplicação prática

Casos Práticos

Casos práticos

Exercício 2(continuação)

Reconhecimento do Activo por Impostos Diferidos no período de transição:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
274 - Impostos diferidos	56.y - Resultados transitados	2.500,00	Pelo reconhecimento dos impostos diferidos



Casos práticos

Exercício 2(continuação)

Ano 2010 – Reversão do Activo por Impostos diferidos pelo valor a considerar fiscalmente no ano 2010 (Este valor será deduzido ao quadro 07 da declaração modelo 22) :

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
8122- Resultados Impostos diferidos/241- Imposto sobre o rendimento	274 - Impostos diferidos	500,00	Pela reversão do imposto diferido reconhecido fiscalmente no ano 2010



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Apontamentos fiscais



Activos por impostos diferidos–Apontamentos fiscais

Para o enquadramento fiscal dos activos por impostos
diferidos são relevantes os artigos 24.º, 45.º



Activos por impostos diferidos–Apontamentos fiscais

De acordo com a alínea e) do art. 24.º do CIRC não concorrem para o lucro tributável as variações patrimoniais negativas relativas a impostos sobre o rendimento.

E

De acordo com a alínea a) do n.º 1 do art. 45.º do CIRC não são dedutíveis para efeitos fiscais o IRC e quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros.



Os impostos diferidos não concorrem para o lucro tributável