

DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA N.º 14

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

1 – Introdução:

A adaptação do Plano Oficial de Contabilidade à Directiva n.º 78/660/CEE (4.ª Directiva do Conselho, de 25-7-78), consubstanciada no Dec.-Lei 410/89, de 21-11, veio introduzir nas demonstrações financeiras as quantias relativas ao exercício anterior.

Este facto, associado à circunstância de a contabilidade se processar em regime de acréscimo, logo influenciada pelas políticas contabilísticas adoptadas, terá contribuído para algum esvaziamento da utilidade da demonstração da origem e aplicação de fundos.

Assim, nos últimos anos, tem vindo a assumir relevância para os utentes da informação financeira o conhecimento do modo como a empresa gera e utiliza o dinheiro num determinado período.

Nesta linha de orientação se inscreve a posição assumida pelo International Accounting Standards Committee (IASC) que substituiu, em Outubro de 1992, a norma internacional n.º 7 "Demonstração das alterações na posição financeira", pela norma nº 7 (revista) "Demonstração dos fluxos de caixa".

No plano nacional, a CNC entendeu conveniente e oportuno normalizar o campo da informação histórica, relativa às variações nos fluxos de caixa de uma empresa, através de uma demonstração financeira apropriada – demonstração dos fluxos de caixa. De realçar que a concepção que emerge da presente directriz, em matéria de fluxos de caixa, não é coincidente com a que usualmente tem sido associado à expressão *cash flow*.

Nestas condições, dependerá das entidades que o possam exigir a aplicação da presente Directriz.

2 – Objectivos:

É um dado adquirido que nem sempre existe uma correlação entre os resultados apurados e os fluxos de caixa; por exemplo, o facto de uma empresa apurar lucros não significa necessariamente que disponha de dinheiro para, designadamente, pagar dividendos, empréstimos, impostos e investir.

A informação acerca dos fluxos de caixa reveste grande utilidade, pois permite aos utentes das demonstrações financeiras, por um lado, conhecer as fontes de caixa a que a empresa teve acesso durante um determinado período de tempo e, por outro lado, verificar o destino que lhes foi dado.

Em suma, dá a possibilidade de saber como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise.

A demonstração dos fluxos de caixa, quando apresentada juntamente com as demais peças das demonstrações financeiras, permite aos utentes melhorar o conhecimento das variações ocorridas na estrutura financeira (incluindo a liquidez e a solvabilidade) e a capacidade de gerar meios de pagamento e em que tempo, com vista, designadamente, a adaptar-se a situações de mudança e de oportunidade de mercado (flexibilidade financeira).

Na estruturação desta demonstração financeira é adoptada uma classificação por actividades, em ordem a permitir aos utentes avaliar o impacte destas na situação financeira e conhecer as correspondentes quantias geradas e utilizadas, bem como as interligações entre as actividades.

3 – Definições:

Para efeitos da presente Directriz, aos termos a seguir indicados é atribuído um significado específico, a saber:

Caixa – compreende o numerário e os depósitos bancários imediatamente mobilizáveis;

Equivalentes a caixa – compreende os outros depósitos bancários e os investimentos de curto prazo cuja conversão em numerário possa efectuar-se sem grandes riscos de alterações de valor no prazo máximo de três meses a contar da data da sua constituição ou aquisição; são ainda de considerar como componentes negativos dos equivalentes a caixa os descobertos bancários (*overdraft*);

Fluxos de caixa – são as entradas em caixa (recebimentos) e saídas (pagamentos) e seus equivalentes;

Actividades operacionais – são as que constituem o objecto das actividades da empresa e outras que não sejam de considerar como actividades de investimento ou de financiamento;

Actividades de investimento – compreendem a aquisição e alienação de imobilizações corpóreas e incorpóreas e aplicações financeiras não consideradas como equivalentes a caixa;

Actividades de financiamento – são as que resultam de alterações na extensão e composição dos empréstimos obtidos e do capital próprio da empresa.

4 – Componentes da demonstração dos fluxos de caixa:

Os fluxos de caixa devem ser classificados de acordo com o tipo de actividade que os originou. As classes de actividades identificadas numa demonstração dos fluxos de caixa são as operacionais, as de investimento e as de financiamento. Cada uma destas classes compreende elementos específicos dos fluxos de caixa, em ordem a possibilitar um quadro completo das diferentes actividades económicas da empresa.

4.1 – Actividades operacionais:

Os fluxos líquidos gerados/utilizados pelas actividades operacionais são um indicador da capacidade da empresa gerar meios de pagamento suficientes para manter a capacidade operacional, reembolsar empréstimos, pagar dividendos e fazer investimentos de substituição sem ter de recorrer a capitais alheios. A informação acerca dos componentes específicos de recebimentos e pagamentos é útil, juntamente com outras informações, para planejar os futuros fluxos de caixa operacionais.

Apresentam-se seguidamente exemplos de fluxos de caixa de actividades operacionais:

- a) Recebimentos provenientes de vendas e de prestações de serviços;
- b) Recebimentos relativos a *royalties*, honorários, comissões e outros proveitos;
- c) Pagamentos referentes a compras de bens e serviços;
- d) Pagamentos a empregados e por conta deles;
- e) Pagamentos e reembolsos de imposto sobre rendimento, a menos que este se relacione com as outras actividades; e
- f) Recebimentos e pagamentos inerentes a contratos relacionados com a actividade normal da empresa.

Algumas transacções, tal como a alienação de um elemento do imobilizado, originam ganhos ou perdas que são incluídos na demonstração dos resultados. Contudo, os fluxos de caixa relacionados com estas transacções são classificados como pertencentes a actividades de investimento.

A aquisição de títulos para fins de transacção tem tratamento idêntico àquele que é dado aos bens adquiridos para a venda; por conseguinte, os fluxos de caixa originados por compras ou venda destes títulos são classificados como actividades operacionais.

4.2 – Actividades de investimento:

A informação relativa aos fluxos de caixa das actividades de investimento é relevante, posto que representa a extensão dos dispêndios feitos para obtenção de recursos que tenham em vista gerar resultados e fluxos de caixa futuros.

Apresentam-se seguidamente exemplos de fluxos de caixa originados por actividades de investimento:

- a) Pagamentos relativos à aquisição de imobilizações, corpóreas e incorpóreas, bem como outros activos de longo prazo. Incluem-se nestes pagamentos os relacionados com custos capitalizados (de desenvolvimento, financeiros e outros) e com activos fixos autoconstruídos;
- b) Recebimentos relativos à alienação de imobilizações, corpóreas e incorpóreas, bem como de outros activos de longo prazo;
- c) Pagamentos relativos à aquisição de partes de capital, de obrigações e de outras dívidas, qualquer que seja a forma como se encontrem representadas;
- d) Recebimentos relativos à alienação de partes de capital, de obrigações e de outras dívidas, qualquer que seja a forma como se encontrem representadas;
- e) Adiantamento e empréstimos concedidos;
- f) Recebimentos resultantes do reembolso de adiantamentos e de empréstimos concedidos;
- g) Pagamentos inerentes a contratos de *futures*, *forward*, *options* e *swaps*, excepto quando tais contratos constituam actividade operacional ou os pagamentos sejam classificados como actividades de financiamento;
- h) Recebimentos inerentes a contratos de *futures*, *forward*, *options* e *swaps*, excepto quando constituam actividade operacional ou os recebimentos sejam classificados como actividade de financiamento.

Quando um contrato for contabilizado como cobertura (protecção) de uma posição identificável, o fluxo de caixa originado por esse contrato deve ser classificado de modo idêntico ao efectuado aquando da posição que está a ser coberta (protegida).

4.3 – Actividades de financiamento:

A informação dos fluxos de caixa gerados/utilizados por actividades de financiamento permite estimar as necessidades de meios de pagamento e de novas entradas de capital, bem como proporcionar aos financiadores informação sobre a capacidade de serem reembolsados.

Apresentam-se seguidamente exemplos de fluxos de caixa originados por actividades de financiamento:

- a) Recebimentos provenientes da realização de acções (quotas), prémios de emissão e prestações suplementares;
- b) Pagamentos por aquisição de acções (quotas) próprias, redução do capital ou amortização de acções (quotas);
- c) Recebimentos provenientes de empréstimos obtidos, qualquer que seja o prazo e a forma como se encontrem representados;
- d) Reembolso dos empréstimos obtidos; e
- e) Pagamentos das amortizações relativas a contratos de locação financeira.

5 – Métodos utilizados para apresentar a demonstração dos fluxos de caixa operacionais:

A apresentação dos fluxos de caixa operacionais pode ser efectuada utilizando um dos dois seguintes métodos:

- a) Método directo;
- b) Método indirecto.

5.1 – Método directo:

É aquele em que são divulgados os principais componentes dos recebimentos de caixa e dos pagamentos de caixa, termos brutos, permitindo aos utentes compreender o modo como a empresa gera e utiliza os meios de pagamento.

Os principais componentes dos recebimentos e dos pagamentos, em termos brutos, podem ser obtidos por uma de duas vias:

- i) Directamente dos registos contabilísticos da empresa, mediante a adopção de rubricas apropriadas(*);
- ii) Pelo ajustamento das vendas, custo das vendas e outras rubricas da demonstração dos resultados que respeitem a:

Variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros;

Outras rubricas não relacionadas com caixa;

Outras rubricas cujos efeitos de caixa respeitam a fluxos de caixa de investimento ou de financiamento;

5.2 – Método indirecto:

É aquele em que o resultado líquido do exercício é ajustado por forma a excluírem-se os efeitos de transacções que não sejam a dinheiro, acréscimos ou diferimentos relacionados com recebimentos ou pagamentos passados ou futuros e contas de proveitos ou custos relacionados com fluxos de caixa respeitantes às actividades de investimento ou de financiamento.

A determinação do fluxo líquido de caixa das actividades operacionais é feita a partir do resultado líquido do exercício ajustando-o pelos efeitos de:

- i) Variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros;
- ii) Rubricas não relacionadas com caixa, tais como amortizações, provisões, impostos diferidos, diferenças de câmbio não realizadas, resultados não distribuídos de associadas e interesses minoritários.
- iii) Todas as outras rubricas cujos efeitos de caixa respeitam a fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

O fluxo líquido de caixa das actividades operacionais pode também ser apresentado pelo método indirecto, seriando os custos e proveitos relacionados com caixa incluídos na demonstração dos resultados e as variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros.

É desejável que as empresas utilizem o método directo na elaboração dos fluxos de caixa das actividades operacionais, dado que este proporciona informações mais detalhadas e completas. Além disso, facilita a preparação de estimativas sobre futuros fluxos de caixa que não são possíveis pela mera utilização do método indirecto.

6 – Tratamento específico de algumas situações:

6.1 – Recebimentos e pagamentos numa base líquida:

Podem ser considerados em termos de fluxo de caixa, numa base líquida, a título exemplificativo, os seguintes movimentos:

- a) Os recebimentos e os pagamentos relacionados com impostos e taxas em que a entidade actua como responsável pela liquidação, retenção e entrega das respectivas importâncias;
- b) Os recebimentos e os pagamentos feitos por intermediários de conta de outrém;
- c) Os recebimentos e os pagamentos relativos a reforma e amortização sistemática de letras sacadas sobre clientes;
- d) Os recebimentos e os pagamentos relativos à renovação sistemática de empréstimos obtidos e concedidos que não sejam de considerar como equivalentes a caixa;

6.2 – Recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira:

Os fluxos de caixa provenientes de operações em moeda estrangeira devem ser registados em escudos, pela aplicação da taxa de câmbio à data dos respectivos recebimentos ou pagamentos.

6.3 – Recebimentos e pagamentos relacionados com as rubricas extraordinárias:

Os fluxos de caixa relacionados com as rubricas extraordinárias são classificados e divulgados separadamente no âmbito de cada uma das actividades (operacionais, de investimento e de financiamento), a fim de habilitar os utentes a compreender a natureza e o efeito, actual e futuro, nos fluxos de caixa.

6.4 – Juros e dividendos:

Os juros pagos e os juros e dividendos recebidos devem ser classificados como um componente dos fluxos de caixa das actividades de financiamento e de investimento, respectivamente, uma vez que são custos da obtenção de recursos financeiros ou retorno dos investimentos.

Os dividendos pagos devem ser considerados como fluxo de caixa das actividades de financiamento, porque constituem o custo da obtenção de recursos financeiros.

6.5 – Imposto sobre o rendimento:

Os fluxos de caixa relativos a imposto sobre o rendimento devem ser divulgados separadamente e considerados como fluxos de caixa das actividades operacionais, salvo os que puderem ser especificamente identificados como actividades de financiamento e de investimento.

6.6 – Investimentos em filiais, associadas e empreendimentos conjuntos (*joint ventures*):

Quando a contabilização de um investimento financeiro numa filial ou numa associada for efectuada pelo método da equivalência patrimonial ou do custo, a empresa participante deve restringir a sua divulgação na demonstração dos fluxos de caixa aos fluxos entre ela e a participada, como é o caso dos dividendos e adiantamentos.

Uma empresa que utilize o método da equivalência patrimonial deve incluir na demonstração dos fluxos de caixa os fluxos relativos aos investimentos na participada, bem como as entregas e outros pagamentos ou recebimentos que a esta se destinem.

Quando seja utilizado o método da equivalência patrimonial na contabilização de (*joint ventures*) deve-se incluir na demonstração dos fluxos de caixa os fluxos relativos aos investimentos na participada, bem como as entregas e outros pagamentos ou recebimentos que a esta se destinem.

6.7 – Aquisições e alienações de filiais e outras actividades empresariais:

Os fluxos de caixa agregados relativos a aquisições e a alienações de filiais e outras actividades empresariais devem ser apresentados separadamente e classificados como actividades de investimento.

A empresa-mãe deve divulgar, de forma agregada, relativamente às compras e à alienação de filiais e outras actividades empresariais, durante cada período, o seguinte:

- i) Preço total da aquisição ou da alienação;
- ii) Parcela do preço indicado na al. i) que foi pago/recebido por meio de caixa e seus equivalentes;
- iii) A quantia de caixa e equivalentes a caixa existente na filial ou na actividade empresarial adquirida ou alienada; e
- iv) As quantias dos activos e passivos adquiridos (alienados) que não sejam caixa e seus equivalentes, classificados nomeadamente por trespasse, imobilizações, existências, dívidas a receber e dívidas a pagar.

O montante total das importâncias pagas ou recebidas pela compra ou alienação de filiais ou outras actividades empresariais é divulgado na demonstração dos fluxos de caixa pelo montante líquido de caixa e seus equivalentes adquiridos ou alienados.

6.8 – Operações que não envolvam movimentos de caixa:

As operações de investimento e financiamento que não exijam a utilização de caixa e seus equivalentes devem ser excluídas da demonstração dos fluxos de caixa. Tais operações devem ser divulgadas no anexo a esta demonstração de modo a proporcionar todas as informações relevantes acerca das actividades de investimento e financiamento.

Muitas actividades de investimento e de financiamento não têm impacte directo nos fluxos de caixa, embora afectem a estrutura do capital e do activo da empresa. A exclusão da demonstração dos fluxos de caixa das operações que não sejam por caixa é consistente com o objectivo desta demonstração financeira, dado que esses elementos não envolvem fluxos de caixa no período corrente.

Constituem exemplos destas operações:

- i) A compra de activos, quer pela assunção de passivos directamente relacionados com aqueles, quer através de operações de locação financeira;
- ii) A compra de uma empresa através da emissão de acções;
- iii) A conversão de dívidas em capital.

6.9 – Componentes de caixa e equivalentes a caixa:

Devem ser divulgados no anexo a esta demonstração os componentes de caixa e equivalente a caixa e apresentada uma reconciliação dos montantes evidenciados na demonstração dos fluxos de caixa com as correspondentes rubricas do balanço.

6.10 – Outras informações:

Deve ser divulgado, juntamente com o relatório de gestão e as demonstrações financeiras, o montante dos saldos significativos de caixa e seus equivalentes que não estejam disponíveis para utilização pelo grupo. É o caso, por exemplo, de uma filial que opera num país onde os controlos cambiais ou outras restrições legais impeçam a transferência de capitais para a empresa-mãe ou outras filiais.

As informações adicionais podem ser relevantes para compreensão da posição financeira e liquidez da empresa.

Constituem exemplos de informação adicionais:

- i) O montante dos créditos bancários concedidos e não sacados que possa ser utilizado para futuras actividades operacionais e para satisfazer compromissos financeiros, indicando quaisquer restrições na utilização destas facilidades;
- ii) A divulgação dos montantes agregados dos fluxos de caixa das actividades operacionais, de investimento e de financiamento relacionados com os interesses em *joint ventures*, caso seja utilizado o método da consolidação proporcional;
- iii) O montante agregado dos fluxos de caixa que representam acréscimo da capacidade operacional, em separado dos fluxos que sejam exigidos para manter a capacidade operacional;
- iv) O montante dos fluxos de caixa originados pelas actividades operacionais, de investimento e de financiamento, separado por ramos de actividade e por zonas geográficas.

A divulgação, em separado, dos fluxos de caixa que representem acréscimo da capacidade operacional e dos fluxos de caixa que sejam necessários à manutenção daquela é útil aos utentes para determinar se a empresa está a investir adequadamente na manutenção da actividade operacional; a empresa que não invista adequadamente na manutenção da actividade operacional pode prejudicar a rendibilidade futura, favorecendo a actual liquidez e a distribuição de dividendos.

A divulgação dos fluxos de caixa por segmentos auxilia os utentes a obter uma melhor compreensão das relações entre os fluxos de caixa da actividade empresarial como um todo e os dos seus componentes, bem como ainda a disponibilidade e a variabilidade dos fluxos de caixa por segmentos.

7 – Modelos de demonstração dos fluxos de caixa:

Por ser desejável assegurar a uniformidade da demonstração dos fluxos de caixa, apresenta-se de seguida o modelo mínimo a que deverá subordinar-se a sua divulgação. Admite-se, assim, a criação de rubricas nos casos evidenciados por reticências. É ainda aplicável o disposto no n.º 2.1.1 do Plano Oficial de Contabilidade.

7.1 – Método directo:

Actividades operacionais:

Recebimentos de clientes (a).....	+	x
Pagamentos a fornecedores (b)	-	x
Pagamentos ao pessoal.....	-	<u>x</u>
<i>Fluxo gerado pelas operações</i>	±	x
Pagamento/ recebimento do imposto sobre o rendimento (c)		x
Outros recebimento/ pagamentos relativos à actividade operacional (d)	±	<u>x</u>
<i>Fluxo gerado antes das rubricas Extraordinárias</i>	±	x
Recebimentos relacionados com rubricas extraordinárias.....	+	x
Pagamentos relacionados com rubricas extraordinárias.....	-	<u>x</u>
<i>Fluxo das actividades operacionais</i> [1]		<u>±x</u>

Actividades de investimento:

Recebimentos provenientes de:

Investimentos financeiros (e)

x

Imobilizações corpóreas.....	X	
Imobilizações incorpóreas.....	X	
Subsídios de investimento.....	X	
Juros e proveitos similares.....	X	
Dividendos.....	X	
.....	<u>X</u>	X

Pagamentos respeitantes a:

Investimentos financeiros.....	X	
Imobilizações corpóreas.....	X	
Imobilizações incorpóreas.....	X	
.....	<u>X</u>	<u>X</u>

Fluxo das actividades de investimento [2]..... ±X

Actividades de financiamento:

Recebimentos provenientes de:

Empréstimos obtidos.....	X	
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão.....	X	
Subsídios e doações.....	X	
Venda de acções (quotas) próprias.....	X	
Cobertura de prejuízos.....	X	
.....	<u>X</u>	X
		X

Pagamentos respeitantes a:

Empréstimos obtidos.....	X	
Amortização de contratos de locação financeira.....	X	
Juros e custos similares.....	X	
Dividendos.....	X	
Reduções de capital e prestações suplementares.....	X	
Aquisição de acções (quotas) próprias.....	X	
.....	<u>X</u>	<u>X</u>

Fluxo das actividades de financiamento (3)..... ± X

Variação de caixa e seus equivalentes.....(4)= (1) +(2)+(3)		± X
Efeito das diferenças de câmbio.....		± X
Caixa e seus equivalentes no início do período.....		X
Caixa e seus equivalentes no fim do período.....		X

(a) Compreende as importâncias recebidas de clientes e respeitantes à venda de mercadorias, de produtos e de serviços, com excepção do recebimento de juros e proveitos similares, que são de incluir nas actividades de investimento.

(b) Compreende as importâncias pagas a fornecedores e respeitantes à compra de bens e serviços, com excepção do pagamento de juros e custos similares, que são de incluir nas actividades de financiamento.

(c) Compreende as importâncias pagas e recebidas relativas a imposto sobre o rendimento, salvo as que puderem ser especificamente identificadas como actividades de investimento e de financiamento.

(d) Compreende as importâncias recebidas e pagas que sejam de considerar no âmbito das actividades operacionais e que não tenham sido relevadas sob as denominações anteriores.

(e) Compreende as importâncias recebidas pela venda de partes de capital e pelo reembolso de empréstimo concedidos.

7.2 – Método indirecto:

Actividades operacionais:

Resultado líquido do exercício..... ± X

Ajustamentos:

Amortizações (a).....	+	X
Provisões (b).....	±	X
Resultados financeiros (c).....	±	X
Aumento das dívidas de terceiros (d).....	-	X
Diminuição das dívidas de terceiros (d).....	+	X
Aumento das existências.....	-	X
Diminuição das existências.....	+	X
Aumento das dívidas a terceiros (d).....	+	X
Diminuição das dívidas a terceiros (d).....	-	X
Diminuição dos proveitos diferidos.....	-	X
Aumento dos acréscimos de proveitos.....	-	X

Diminuição dos custos diferidos	+	X
Aumento dos acréscimos de custos.....	+	X
Ganhos na alienação de imobilizações	-	X
Perdas na alienação de imobilizações	+	X
.....		X

Fluxos das actividades operacionais [1]..... ± X

Actividades de investimento:

Recebimentos provenientes de :

Investimentos financeiros (e)		X
Imobilizações corpóreas.....		X
Imobilizações incorpóreas.....		X
Subsídios de investimento.....		X
Juros e proveitos similares		X
Dividendos		X
.....		X
		<u>X</u>
		X

Pagamentos respeitantes a:

Investimentos financeiros.....		X
Imobilizações corpóreas.....		X
Imobilizações incorpóreas.....		X
.....		X
		<u>X</u>
		X

Fluxos das actividades de investimento [2]..... ± X

Actividades de financiamento:

Recebimentos provenientes de:

Empréstimos obtidos		X
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão.....		X
Subsídios e doações		X
Venda de acções (quotas) próprias.....		X
Cobertura de prejuízos		X
.....		X
		<u>X</u>
		X

Pagamentos respeitantes a:

Empréstimos obtidos		X
Amortizações de contratos de locação financeira		X
Juros e custos similares		X
Dividendos		X
Reduções de capital e prestações suplementares.....		X
Aquisição de acções (quotas) próprias		X
.....		X
		<u>X</u>
		X

Fluxos das actividades financiamento [3]..... ± X

Varição de caixa e seus equivalentes (4) = (1) + (2) + (3).....		± X
Efeito das diferenças de câmbio.....		± X
Caixa e seus equivalentes no início do período.....		X
Caixa e seus equivalentes no fim do período		X

(a) Com exclusão das amortizações incluídas nos resultados financeiros.

(b) Com exclusão das provisões incluídas nos resultados financeiros.

(d) Inclui somente as dívidas relacionadas com as actividades operacionais.

(e) Compreende as importâncias recebidas pela venda de partes de capital e pelo reembolso de empréstimos concedidos.

8 – Anexo à demonstração dos fluxos de caixa:

Em anexo a esta demonstração devem ser feitas as seguintes divulgações:

1 – Relativamente à aquisição ou alienação de filiais e outras actividades empresariais, quando se tratar de operação materialmente relevante, deve ser divulgado, para cada caso, o seguinte:

- Preço total da aquisição ou da alienação;
- Parcela do preço indicado na al. a) que foi pago/recebido por meio de caixa e seus equivalentes;
- A quantia de caixa e equivalentes a caixa existente na filial ou na actividade empresarial adquirida ou alienada;

d) As quantias dos outros activos e passivos adquiridos (alienados), classificados por trespasses, imobilizações, existências, dívidas a receber e dívidas a pagar.

2 – Discriminação dos componentes de caixa e seus equivalentes reconciliando os montantes evidenciados na demonstração dos fluxos de caixa com as rubricas do balanço:

	Ano n	Ano n -1
Numerário.....		
Depósitos bancários imediatamente mobilizáveis		
Equivalentes a caixa:		
Caixa e seus equivalentes		
Outras disponibilidades (a).....		
Disponibilidades constantes do balanço		

(a) A desenvolver segundo as rubricas do balanço

3 – Divulgação de informações respeitantes a actividades financeiras não monetárias, designadamente as relativas a:

- a) Montante dos créditos bancários concedidos e não sacados que possa ser utilizado para futuras actividades operacionais e para satisfazer compromissos financeiros, indicando quaisquer restrições na utilização destas facilidades;
- b) Compra de uma empresa através da emissão de acções;
- c) Conversão de dívidas em capital.

4 – Repartição do fluxo de caixa por ramos de actividade e zonas geográficas, caso tenha sido adoptada a mesma divisão segmentada nas demais peças das demonstrações financeiras.

5 – Outras informações necessárias à compreensão da demonstração dos fluxos de caixa, designadamente as relativas às situações constantes do n.º 6.10 e a rubricas que sejam criadas por iniciativa da própria empresa.

(Aprovada pelo conselho geral da Comissão de Normalização Contabilística de 07-07-1993).

O presidente da Comissão Executiva, *António Domingos Henrique Coelho Garcia*.

(*)Por exemplo através da criação de um subsistema informativo integrado no sistema de contas previsto no POC, utilizando nomeadamente a classe 0 para a relevação dos movimentos dos fluxos de caixa.