

DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA Nº20
DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES

INDICE

1. OBJECTIVO	1
2. ESTRUTURA DA DEMONSTRAÇÃO	2
3. CONCEITOS SUBJACENTES	4
3.1. Vendas e prestações de serviços	4
3.2. Custo das vendas e das prestações de serviços	4
3.3. Outros proveitos e ganhos operacionais	4
3.4. Custos de distribuição	4
3.5. Custos administrativos	4
3.6. Outros custos e perdas operacionais	4
3.7. Custo líquido de financiamento	4
3.8. Resultados extraordinários	5
3.9. Subsídios	5
3.10. Situações especiais	5
<i>3.10.1. Resultados não usuais ou não frequentes</i>	<i>5</i>
<i>3.10.2. Resultados de operações em descontinuação</i>	<i>5</i>
<i>3.10.3. Alterações de políticas contabilísticas</i>	<i>6</i>
3.11. Resultados por acção	6
4. APLICAÇÃO	6
5. DIVULGAÇÃO	6

1. OBJECTIVO

A presente directriz tem por objectivo actualizar conceitos e desenvolver procedimentos para a elaboração da demonstração dos resultados por funções, com vista a encorajar a generalização do seu uso e divulgação, dadas as vantagens para os destinatários da informação financeira, quer a nível interno da entidade, quer a nível externo no país e no estrangeiro.

A demonstração dos resultados por funções, quando apresentada juntamente com as demais demonstrações financeiras, contribui para os objectivos destas ao divulgar de forma específica os componentes do resultado líquido que sejam significativos para uma avaliação do desempenho da entidade.

As previsões dos utentes quanto ao desempenho futuro da entidade começam geralmente por uma observação do desempenho passado e por um juízo quanto à extensão em que as transacções

futuras sigam provavelmente a linha das anteriores. A informação acerca do desempenho é útil para perspectivar a capacidade de uma entidade para gerar fluxos de caixa a partir dos seus recursos existentes e formar juízos acerca da eficácia com que ela pode empregar recursos adicionais. Os efeitos das várias actividades, transacções e acontecimentos, respeitantes a uma entidade, diferem em estabilidade, risco e previsibilidade, e a divulgação destes componentes ajuda a compreender o desempenho conseguido no período e a perspectivar resultados futuros.

2. ESTRUTURA DA DEMONSTRAÇÃO

Embora se reconheçam virtualidades na demonstração de resultados por funções que consta do Plano Oficial de Contabilidade desde a sua versão inicial de 1977, o tempo entretanto já decorrido aconselha a introdução de algumas melhorias com vista à aproximação a conceitos e normas internacionais, na senda aliás da nova estratégia contabilística delineada pela Comissão Europeia.

A estrutura a adoptar deve conduzir à determinação dos resultados pelos seguintes níveis:

- resultados brutos;
- resultados operacionais;
- resultados correntes (antes e depois de impostos);
- resultados extraordinários (antes e depois de impostos);
- resultados líquidos;
- resultados por acção.

De notar que estes resultados respeitam a uma classificação por funções, pelo que terão, normalmente, conteúdos e expressões numéricas diferenciados dos que constam da demonstração dos resultados por naturezas, muito embora conduzam ao mesmo resultado líquido.

Atendeu-se, também, à necessidade desta demonstração contemplar a classificação por actividades operacionais, de financiamento e de investimento, na linha dos conceitos introduzidos pela demonstração dos fluxos de caixa.

Este avanço permitirá, ainda, a apresentação, quando fôr o caso, de situações específicas como sejam, por exemplo, os réditos e os gastos das actividades ou divisões em processo de

descontinuação, os ganhos e perdas das actividades ou divisões já descontinuadas, ganhos e perdas não usuais e os efeitos de alterações nas políticas contabilísticas.

Adopta-se assim o formato seguinte:

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES

	<u>Exercício</u>	
	<u>N</u>	<u>N-1</u>
Vendas e prestações de serviços	X	X
Custo das vendas e das prestações de serviços	<u>- X</u>	<u>- X</u>
Resultados brutos	+/- X	+/- X
Outros proveitos e ganhos operacionais	X	X
Custos de distribuição	- X	- X
Custos administrativos	- X	- X
Outros custos e perdas operacionais	<u>- X</u>	<u>- X</u>
Resultados operacionais	+/- X	+/- X
Custo líquido de financiamento	- X	- X
Ganhos (perdas) em filiais e associadas	+/- X	+/- X
Ganhos (perdas) em outros investimentos	<u>+/- X</u>	<u>+/- X</u>
Resultados correntes	+/- X	+/- X
Impostos sobre os resultados correntes	<u>- X</u>	<u>- X</u>
Resultados correntes após impostos	+/- X	+/- X
Resultados extraordinários	+/- X	+/- X
Impostos sobre os resultados extraordinários	<u>- X</u>	<u>- X</u>
Resultados líquidos	<u>+/- X</u>	<u>+/- X</u>
Resultados por acção	+/- X	+/- X

3. CONCEITOS SUBJACENTES

3.1. Vendas e prestações de serviços

Respeita ao rédito proveniente das vendas e das prestações de serviços líquido dos descontos e dos impostos inerentes.

3.2. Custo das vendas e das prestações de serviços

Corresponde ao custo dos bens e dos serviços vendidos pela empresa.

Sobretudo para as empresas transformadoras, será indispensável a determinação prévia do custo dos produtos acabados e o seu tratamento em sistema de inventário permanente.

3.3. Outros proveitos e ganhos operacionais

Integra os restantes proveitos e ganhos operacionais.

3.4. Custos de distribuição

São os custos associados à função venda de bens e serviços.

3.5. Custos administrativos

São os custos associados à função administrativa.

3.6. Outros custos e perdas operacionais

São os custos e perdas operacionais que não estiverem incluídos em qualquer das rubricas anteriores.

3.7. Custo líquido de financiamento

É o custo que respeita ao financiamento contraído pela empresa, deduzido de eventuais proveitos financeiros anteriores à sua utilização.

3.8. Resultados extraordinários

Correspondem aos ganhos e perdas que sejam materialmente relevantes e cumulativamente não usuais por natureza e de ocorrência não frequente. São exemplos os ganhos ou perdas resultantes de catástrofes naturais, de convulsões políticas, de expropriações ou de proibições impostas por nova legislação.

Incluem-se ainda nesta rubrica, mesmo que não cumpram o critério acima definido, os resultados materialmente relevantes derivados da extinção de passivos.

Serão ainda de considerar as perdas resultantes da extinção de benefícios fiscais originados pelo reporte de prejuízos, quando a entidade tenha optado pelo reconhecimento e contabilização de “impostos diferidos”.

3.9. Subsídios

Quando houver subsídios relevantes, além de deverem estar incluídos na função a que respeitem, são de divulgar em nota anexa.

3.10. Situações especiais

3.10.1. Resultados não usuais ou não frequentes

Os resultados *não usuais* por natureza ou de ocorrência *não frequente*, mas não satisfazendo simultaneamente ambas as condições, quando materialmente relevantes, são de considerar em linha separada a seguir a “Ganhos (perdas) em outros investimentos”. São exemplos destes resultados: quebras anormais em existências, perdas em dívidas a receber, ganhos em dívidas a pagar, flutuações cambiais e ganhos e perdas derivados da alienação de imobilizações.

3.10.2. Resultados de operações em descontinuação

Os resultados (líquidos de impostos) relativos a actividades ou divisões em processo de descontinuação ou já descontinuadas, devem ser explicitados em linha separada antes de “Resultados extraordinários”.

O conceito subjacente a esta rubrica respeita a situações relacionadas com a retirada de segmentos empresariais, sejam eles linhas autónomas de negócio ou linhas de clientes.

3.10.3. Alterações de políticas contabilísticas

Os efeitos das alterações nas políticas contabilísticas (líquidos de impostos) são também de considerar em linha separada, imediatamente antes do “Resultado líquido”.

3.11. Resultados por acção

Calculam-se dividindo os resultados líquidos do período (deduzidos dos correspondentes às acções preferenciais) pelo número médio ponderado de acções ordinárias em circulação durante o período.

4. APLICAÇÃO

Para além de todas as entidades abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade terem de elaborar uma demonstração de resultados por naturezas, as entidades que ultrapassem dois dos três limites referidos no artigo 262º do Código das Sociedades Comerciais elaborarão juntamente com as restantes demonstrações financeiras a demonstração dos resultados por funções, em conformidade com a presente directriz.

5. DIVULGAÇÃO

Quando fôr elaborada a demonstração dos resultados por funções, deverá igualmente constar da Nota 42 do Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados uma demonstração do custo das vendas e das prestações de serviços, como segue:

Movimentos	Produtos acabados e intermédios	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	Prestações de serviços
Existências iniciais	X	X	X
Entradas provenientes da produção	X	X	X
Regularização de existências	± X	± X	± X
Saídas para a produção e imobilizado	- X	- X	- X
Existências finais	- X	- X	- X
Custo das vendas e prestações de serviços	X	X	X

Aprovado pelo Conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística, na sua reunião de 4 de Junho de 1997.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

António Domigos Henrique Coelho Garcia