

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA Nº 3

**Assunto: DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO EXERCÍCIO DE 2005 -
Apresentação das quantias relativas ao exercício anterior face às alterações
ao POC introduzidas pelo Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro**

I. QUESTÃO

O Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro, que introduz um conjunto de alterações ao Plano Oficial de Contabilidade (POC), em especial no que respeita ao tratamento das provisões e dos ajustamentos de valores de activos que determinam alterações quer do conteúdo das respectivas contas, quer dos resultados operacionais, financeiros e extraordinários, vem, em muitos casos, suscitar questões de comparabilidade na apresentação das contas de 2005.

Nestas circunstâncias, a Comissão Executiva da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) considera a necessidade de instituir um entendimento geral acerca do modo como devem ser apresentadas, nas pertinentes demonstrações financeiras, as quantias relativas ao exercício anterior, pelo que delibera emitir a presente Interpretação Técnica.

II. ENTENDIMENTO

Face ao exposto, considera-se que:

- i) a informação comparativa deve ser reexpressa a fim de reflectir o novo âmbito atribuído às contas que sofreram modificações;
- ii) qualquer outra informação respeitante a períodos anteriores contida nas demonstrações financeiras deverá também ser reexpressa;
- iii) sem prejuízo de outras referências que a empresa considere pertinentes, na Nota 2 do “Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados”, deve ser inserido um texto do seguinte tipo: “As quantias relativas ao exercício de 2004 (comparativo) incluídas nas presentes Demonstrações Financeiras, estão apresentadas em conformidade com o

modelo resultante das alterações introduzidas ao POC pelo Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro”

- iv) sempre que as diferenças resultantes da reexpressão sejam materialmente relevantes, as mesmas devem ser objecto de explicação pormenorizada na referida Nota 2 do “Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados”.

III. FUNDAMENTOS

O artigo 7º do Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro, alterou o Plano Oficial de Contabilidade.

Das alterações introduzidas têm especial relevância, no contexto da informação comparativa, as que se relacionam com a alteração do conceito de provisão, uma vez que modificaram, em alguns casos de modo muito importante o âmbito das respectivas contas.

Em síntese, as alterações podem descrever-se nos seguintes termos:

- i) as anteriores provisões para perda de valores dos activos, foram renomeadas em “ajustamentos para perdas de valores do activo”. Nesse sentido, a conta “19 - Provisões para aplicações de tesouraria” passou a designar-se “19 - Ajustamentos de aplicações de tesouraria”, a conta “28 - Provisões para cobranças duvidosas” passou a designar-se “28 - Ajustamentos de dívidas a receber”, a conta “39 - Provisões para depreciação de existências” passou a designar-se “39 - Ajustamentos de existências” e a conta “49 - Provisões para investimentos financeiros” passou a designar-se “49 - Ajustamentos de investimentos financeiros”;
- ii) às antigas provisões para riscos e encargos foi dada a designação de provisões. Assim, a conta “29 - Provisões para riscos e encargos” passou a designar-se “29 - Provisões” e a conta “298 - Outros riscos e encargos” passou a designar-se “298 - Outras provisões”;
- iii) excepto quanto ao que se relaciona com os activos de natureza financeira, as amortizações e ajustamentos de valor passaram a ser registados numa mesma conta, pelo que a conta “66 - Amortizações do exercício” passou a designar-se “66 - Amortizações e ajustamentos do exercício” e, conseqüentemente, a conta “662 - Imobilizações corpóreas” passou a

- designar-se “662 - Amortizações de imobilizações corpóreas”, a conta “663 - Imobilizações incorpóreas” passou a designar-se “663 - Amortizações de imobilizações incorpóreas” e foram criadas as contas “666 - Ajustamentos de dívidas a receber”, “6661 - Dívidas de clientes”, “6662 - Outras dívidas de terceiros”, “667 - Ajustamentos de existências”, “6672 - Mercadorias”, “6673 - Produtos acabados e intermédios”, “6674 - Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos”, “6675 - Produtos e trabalhos em curso”, “6676 - Matérias-primas, subsidiárias e de consumo”;
- iv) como consequência do acima referido, alterou-se o âmbito da conta “67 - Provisões do exercício”. Nestes termos a conta “672 - Para riscos e encargos” passou a designar-se “672 - Provisões”, a conta “6728 - Outros riscos e encargos” passou a designar-se “6728 - Outras provisões” e as contas “671 - Para cobranças duvidosas”, “673 - Para depreciação de existências” e as respectivas subcontas foram eliminadas;
- v) em consonância com o tratamento estabelecido para as perdas de valor dos demais activos, também as perdas de valor dos activos financeiros passaram a ser registadas em conta de ajustamentos do exercício. Assim, a conta “684 - Provisões para aplicações financeiras” passou a designar-se “684 - Ajustamentos de aplicações financeiras”;
- vi) deixou de ser considerada a possibilidade de reconhecimento como “Custos e perdas extraordinários” de qualquer aumento de provisões (ou ajustamentos). Consequentemente, a conta “696 - Aumentos de amortizações e de provisões” passou a designar-se “696 - Aumentos de amortizações”, tendo sido eliminadas as suas subcontas com os códigos 6961 e 6962.
- vii) as reversões de amortizações e ajustamentos passaram a ser reconhecidas como proveitos correntes. Para tal foram criadas as contas “77 - Reversões de amortizações e ajustamentos”, “771 - Reversões de amortizações”, “772 - Reversões de ajustamentos” e respectivas subcontas;
- viii) as reversões de ajustamentos de aplicações de tesouraria e de investimentos financeiros passaram a ser reconhecidos como proveitos e ganhos financeiros. Assim, a conta “788 - Outros proveitos e ganhos financeiros” passou a designar-se “788 - Reversões e outros proveitos e ganhos financeiros” tendo sido criadas as subcontas “7881 - Reversões de

ajustamentos de aplicações de tesouraria” e “7882 - Reversões de ajustamentos de investimentos financeiros”;

- ix) apenas foram considerados proveitos e ganhos extraordinários as reduções de provisões (no seu actual conceito), pelo que a conta “796 - Reduções de amortizações e de provisões” passou a designar-se “796 - Reduções de provisões”, tendo sido eliminadas as suas subcontas com os códigos 7961 e 7962.

As alterações de âmbito das contas arrastam as seguintes consequências nas demonstrações financeiras previstas no Plano Oficial de Contabilidade:

- a. no balanço: trata-se essencialmente de meras renomeações, pelo que a questão da apresentação das quantias relativas ao exercício anterior não assume especial importância;
- b. na demonstração dos resultados por naturezas: as modificações implicam, para além de mudanças qualitativas do resultado corrente, algumas transferências entre estes e os resultados extraordinários, aliás na linha daquilo que é hoje uma clara tendência das Normas Internacionais de Contabilidade, onde este conceito já deixou de ser considerado;
- c. na demonstração dos resultados por funções: a comparabilidade não é afectada, uma vez que o conteúdo das suas rubricas continua a ser determinado pelo modo constante da Directriz Contabilística nº 20 – Demonstração dos Resultados por Funções, que não sofreu alteração;
- d. no anexo ao balanço e à demonstração dos resultados: colocam-se problemas de comparabilidade, em especial, relativamente às notas das demonstrações dos resultados financeiros e extraordinários (notas 45 e 46 no que se refere às contas individuais e notas 44 e 45 para as contas consolidadas);
- e. na demonstração dos fluxos de caixa: suscitam-se problemas de comparabilidade quando as actividades operacionais são apresentadas pelo método indirecto.

Ora, tendo presente, por um lado, que o Decreto-lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro nada dispõe acerca da apresentação dos comparativos e, por outro lado, o que as Normas Internacionais de Contabilidade dispõem sobre a matéria, visando garantir a comparabilidade da informação financeira, reputa-se suficiente a reexpressão das pertinentes quantias referentes ao exercício

anterior, assinalando o facto, pelo modo indicado, na Nota 2 do “Anexo ao balanço e à Demonstração dos Resultados” e, quando as diferenças resultantes de tal reexpressão sejam materialmente relevantes, informar pormenorizadamente acerca da natureza e da quantia das mesmas naquela nota.

Aprovada pela Comissão Executiva (CE) da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), nos termos da alínea d) do artigo 2.º e alínea a) do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro, na reunião de 6 de Outubro de 2005.

A PRESIDENTE DA COMISSÃO EXECUTIVA

(Maria Isabel Castelão Silva)