

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

Índice

1. APRESENTAÇÃO

2. BASES PARA A APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

2.1. ÂMBITO, FINALIDADE E COMPONENTES

2.2. CONTINUIDADE

2.3. REGIME DE ACRÉSCIMO

2.4. CONSISTÊNCIA DE APRESENTAÇÃO

2.5. MATERIALIDADE E AGREGAÇÃO

2.6. COMPENSAÇÃO

2.7. INFORMAÇÃO COMPARATIVA

3. MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

4. CÓDIGO DE CONTAS

5. NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO

6. NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES

7. NORMAS INTERPRETATIVAS

1. APRESENTAÇÃO

1.1. O novo modelo de normalização contabilística, que agora é criado, sucede ao Plano Oficial de Contabilidade (POC) e é designado por Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Este Sistema, à semelhança do POC, não é de aplicação geral, conforme decorre dos art.ºs 3º e 4º do presente diploma.

1.2. Trata-se de um modelo de normalização assente mais em princípios do que em regras explícitas e que se pretende em sintonia com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB e adoptadas na União Europeia (UE), bem como coerente com a Quarta Directiva 78/660/CEE do

Conselho, de 25 de Julho de 1978, e a Sétima Directiva 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Junho de 1983, que constituem os principais instrumentos de harmonização no domínio contabilístico na UE. Tal coerência encontra-se, aliás, garantida à partida, uma vez que o processo de adopção na UE das normas internacionais de contabilidade implica o respeito pelos critérios estabelecidos no n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

1.3. O Sistema de Normalização Contabilística (SNC), que assimila a transposição das Directivas Contabilísticas da UE, é composto pelos seguintes instrumentos:

- Bases para a Apresentação de Demonstrações Financeiras (BADF)
- Modelos de Demonstrações Financeiras (MDF)
- Código de Contas (CC)
- Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)
- Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)
- Normas Interpretativas (NI)

A Estrutura Conceptual baseada no Anexo 5 das “Observações relativas a certas disposições do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho”, publicado pela Comissão Europeia em Novembro de 2003, que enquadra aqueles instrumentos, constitui um documento autónomo a publicar por Aviso.

1.4. Sempre que o SNC não responda a aspectos particulares de transacções ou situações, que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro, ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objectivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, fica desde já estabelecido, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

- Às Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;
- Às Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

2. BASES PARA A APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (BADF)

2.1 Âmbito, finalidade e componentes

2.1.1. As bases para a apresentação de demonstrações financeiras de finalidades gerais estabelecem os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da entidade quer com as demonstrações financeiras de outras entidades. O reconhecimento, a mensuração, a divulgação e aspectos particulares de apresentação de transacções específicas e outros acontecimentos são tratados nas Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro.

2.1.2. As demonstrações financeiras de finalidades gerais são as que se destinam a satisfazer as necessidades de utentes que não estejam em posição de exigir relatórios feitos para ir ao encontro das suas necessidades particulares de informação. As demonstrações financeiras de finalidades gerais incluem as que são apresentadas isoladamente ou incluídas num outro documento para o público, tal como um relatório anual ou um prospecto.

2.1.3. As demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objectivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução por parte do órgão de gestão dos recursos a ele confiados. Para satisfazer este objectivo, as demonstrações financeiras proporcionam informação de uma entidade acerca do seguinte:

- (a) activos;
- (b) passivos;
- (c) capital próprio;
- (d) rendimentos (réditos e ganhos);
- (e) gastos (gastos e perdas);
- (f) outras alterações no capital próprio; e
- (g) fluxos de caixa.

Esta informação, juntamente com outra incluída nas notas do Anexo, ajuda os utentes das demonstrações financeiras a prever os futuros fluxos de caixa da entidade e, em particular, a sua tempestividade e certeza.

2.1.4. Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:

- (a) um balanço;
- (b) uma demonstração dos resultados;
- (c) uma demonstração das alterações no capital próprio;
- (d) uma demonstração dos fluxos de caixa; e
- (e) um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas pelas NCRF.

2.1.5. As demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. A apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos das transacções, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para activos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na Estrutura Conceptual. Presume-se que a aplicação das NCRF, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações financeiras que alcançam uma apresentação apropriada.

2.1.6. Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela conformidade com as NCRF aplicáveis. Uma apresentação apropriada também exige que uma entidade:

- (a) seleccione e adopte políticas contabilísticas de acordo com a NCRF aplicável;
- (b) apresente informação, incluindo políticas contabilísticas, de uma forma que proporcione informação relevante, fiável, comparável e compreensível;
- (c) proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas NCRF possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.

2.1.7. As políticas contabilísticas inapropriadas não deixam de o ser pelo facto de serem divulgadas ou assumidas, em notas ou material explicativo.

2.1.8. A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade, quando usada juntamente com as restantes demonstrações financeiras, é útil ao proporcionar aos utentes das mesmas uma base para determinar a capacidade da entidade para gerar dinheiro e equivalentes e determinar as necessidades da entidade de utilizar esses fluxos de caixa. As decisões económicas que sejam tomadas pelos utentes

exigem uma avaliação da capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e seus equivalentes e a tempestividade e certeza da sua geração.

2.2 Continuidade

2.2.1. Aquando da preparação de demonstrações financeiras, o órgão de gestão deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade prosseguir como uma entidade em continuidade. As demonstrações financeiras devem ser preparadas no pressuposto da entidade em continuidade, a menos que o órgão de gestão ou pretenda liquidar a entidade ou cessar de negociar, ou não tenha alternativa realista a não ser fazer isso. O órgão de gestão deve divulgar as incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade em prosseguir como uma entidade em continuidade. Quando as demonstrações financeiras não forem preparadas no pressuposto da continuidade, esse facto deve ser divulgado, juntamente com os fundamentos pelos quais as demonstrações financeiras foram preparadas e a razão por que a entidade não é considerada como estando em continuidade.

2.2.2. Ao avaliar se o pressuposto da entidade em continuidade é apropriado, o órgão de gestão toma em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, que é pelo menos, mas sem limitação, doze meses a partir da data do balanço. O grau de consideração depende dos factos de cada caso. Quando uma entidade tiver uma história de operações lucrativas e acesso pronto a recursos financeiros, pode concluir-se, sem necessidade de uma análise pormenorizada, que a base de contabilidade de entidade em continuidade é apropriada. Noutros casos, o órgão de gestão pode necessitar de considerar um vasto leque de factores relacionados com a rentabilidade corrente e esperada, esquemas de reembolso de dívidas e potenciais fontes de financiamentos de substituição para que ela própria possa estar satisfeita de que o pressuposto da entidade em continuidade é apropriada.

2.3 Regime de acréscimo

2.3.1. Uma entidade deve preparar as suas demonstrações financeiras, excepto para informação de fluxos de caixa, utilizando o regime contabilístico de acréscimo.

2.3.2. Ao ser usado o regime contabilístico de acréscimo, os itens são reconhecidos como activos, passivos, capital próprio, rendimentos e gastos (os elementos das demonstrações financeiras) quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos contidos na Estrutura Conceptual.

2.4 Consistência de apresentação

2.4.1. A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras deve ser mantida de um período para outro, a menos que:

- (a) seja perceptível, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou uma revisão das respectivas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação seria mais apropriada, tendo em consideração os critérios para a selecção e aplicação de políticas contabilísticas contidas na NCRF aplicável; ou
- (b) uma NCRF estabeleça uma alteração na apresentação.

2.4.2. Uma entidade altera a apresentação das suas demonstrações financeiras apenas se a apresentação alterada proporcionar informação fiável e mais relevante para os utentes das demonstrações financeiras e se for provável que a estrutura revista continue, de modo a que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efectuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com o referido em 2.7. Informação Comparativa.

2.5 Materialidade e agregação

2.5.1. Cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras. Os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais. Considera-se que as omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais se puderem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o factor determinante.

2.5.2. As demonstrações financeiras resultam do processamento de grandes números de transacções ou outros acontecimentos que são agregados em classes de acordo com a sua natureza ou função. A fase final do processo de agregação e classificação é a apresentação de dados condensados e classificados que formam linhas de itens na face do balanço, na demonstração dos resultados, na demonstração de alterações no capital próprio e na demonstração de fluxos de caixa ou no anexo. Se uma linha de item não for individualmente material, ela é agregada a outros itens seja na face dessas demonstrações seja nas notas do Anexo. Um item que não seja suficientemente material para justificar a sua apresentação separada na face dessas demonstrações pode porém ser suficientemente material para que seja apresentado separadamente nas notas do Anexo.

2.5.3. Aplicar o conceito de materialidade significa que um requisito de apresentação específico contido numa NCRF não necessita de ser satisfeito se a informação não for material.

2.6 Compensação

2.6.1. Os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados excepto quando tal for exigido ou permitido por uma NCRF.

2.6.2. É importante que os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, sejam separadamente relatados. A compensação quer na demonstração dos resultados quer no balanço, excepto quando a mesma reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, prejudica a capacidade dos utentes em compreender as transacções, outros acontecimentos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade. A mensuração de activos líquidos de deduções de valorização, por exemplo, deduções de obsolescência nos inventários e deduções de dívidas duvidosas nas contas a receber, não é compensação.

2.6.3. O rédito deve ser mensurado tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e abatimentos de volume concedidos pela entidade. Uma entidade empreende, no decurso das suas actividades ordinárias, outras transacções que não geram rédito mas que são inerentes às principais actividades que o geram. Os resultados de tais transacções são apresentados, quando esta apresentação reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, compensando qualquer rendimento com os gastos relacionados resultantes da mesma transacção. Por exemplo:

- (a) os ganhos e perdas na alienação de activos não correntes, incluindo investimentos e activos operacionais, são relatados, deduzindo ao produto da alienação a quantia escriturada do activo e os gastos de venda relacionados; e
- (b) os dispêndios relacionados com uma provisão reconhecida de acordo com a NCRF respectiva e reembolsada segundo um acordo contratual com terceiros (por exemplo, um acordo de garantia de um fornecedor) podem ser compensados com o reembolso relacionado.

2.6.4. Adicionalmente, os ganhos e perdas provenientes de um grupo de transacções semelhantes são relatados numa base líquida, por exemplo, ganhos e perdas de diferenças cambiais ou ganhos e perdas provenientes de instrumentos financeiros detidos para negociação. Estes ganhos e perdas são, contudo, relatados separadamente se forem materiais.

2.7 Informação comparativa

2.7.1. A menos que uma NCRF o permita ou exija de outra forma, informação comparativa deve ser divulgada com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída para a informação narrativa e descritiva quando for relevante para uma compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

2.7.2. Em alguns casos, a informação narrativa proporcionada nas demonstrações financeiras relativa(s) ao(s) período(s) anterior(es) continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os pormenores de uma disputa legal, cujo desfecho era incerto à data do último balanço e esteja ainda para ser resolvida, são divulgados no período corrente. Os utentes beneficiam da informação de que a incerteza existia à data do último balanço e da informação acerca das medidas adoptadas durante o período para resolver a incerteza.

2.7.3. Quando a apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras for emendada, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que seja impraticável. Considera-se que a aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o possa aplicar depois de ter feito todos os esforços razoáveis para o conseguir.

2.7.4. Quando as quantias comparativas sejam reclassificadas, uma entidade deve divulgar:

- (a) a natureza da reclassificação;
- (b) a quantia de cada item ou classe de itens que tenha sido reclassificada; e
- (c) a razão para a reclassificação.

2.7.5. Quando for impraticável reclassificar quantias comparativas, uma entidade deve divulgar:

- (a) a razão para não as reclassificar, e
- (b) a natureza dos ajustamentos que teriam sido feitos se as quantias tivessem sido reclassificadas.

2.7.6. Aperfeiçoar a comparabilidade de informação inter-períodos ajuda os utentes a tomar decisões económicas, sobretudo porque lhes permite avaliar as tendências na informação financeira para finalidades de previsão. Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável reclassificar informação comparativa para um período em particular para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados no(s) período(s) anterior(es) de modo a permitir a reclassificação e, por isso, pode não ser praticável recriar a informação.

3. MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (MDF)

3.1. São publicados por Portaria do Ministro das Finanças os modelos para as seguintes demonstrações financeiras:

- (a) Balanço;
- (b) Demonstração dos Resultados (por naturezas e por funções);
- (c) Demonstração das Alterações no Capital Próprio;
- (d) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- (e) Anexo (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pelas NCRF).

3.2. Os referidos modelos obedecerão, em particular, ao disposto no capítulo 2, podendo ser, também, utilizados pelas entidades que se encontrem obrigadas ou tenham a opção de aplicar as normas internacionais de contabilidade adoptadas na UE, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

3.3. São igualmente publicados em Portaria do Ministro das Finanças os modelos simplificados de demonstrações financeiras a utilizar pelas entidades que, nos termos do art.º 8º do presente diploma, possam adoptar a “Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades”, a que se refere o capítulo 6.

4. CÓDIGO DE CONTAS (CC)

4.1. Será publicado por Portaria do Ministro das Finanças o Código de Contas, que se pretende seja um documento não exaustivo, contendo no essencial:

- (a) o quadro síntese de contas;
- (b) o código de contas (lista codificada de contas); e
- (c) notas de enquadramento.

4.2. O CC deverá, também, ser adoptado pelas entidades que, nos termos do art.º 8.º do presente diploma, possam aplicar a “Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades”, a que se refere o capítulo 6, e poderá, ainda, ser utilizado pelas entidades que se encontrem obrigadas ou

tenham a opção de aplicar as normas internacionais de contabilidade adoptadas na UE, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

5. NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO (NCRF)

5.1. As NCRF constituem uma adaptação das normas internacionais de contabilidade, adoptadas na UE, tendo em conta o tecido empresarial português e o facto de algumas entidades se encontrarem obrigadas ou terem a opção de aplicar as citadas normas internacionais, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho. Assim, o conjunto das NCRF poderá não contemplar algumas normas internacionais e as NCRF poderão dispensar a aplicação de determinados procedimentos e divulgações exigidos nas correspondentes normas internacionais, embora garantindo, no essencial, os critérios de reconhecimento e de mensuração contidos nestas normas.

5.2. As NCRF são propostas pela CNC e publicadas como Avisos no Diário da República, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de eficácia indicada em cada uma delas.

6. NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (NCRF-PE)

6.1. Para as entidades que cumpram os requisitos do art.º 8.º do presente Decreto-Lei será proposta pela CNC e publicada como Aviso no Diário da República a “Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades” (NCRF-PE). Esta norma é de aplicação obrigatória para as entidades que, de entre aquelas, não optem pela aplicação do conjunto das NCRF.

6.2. A NCRF-PE condensa os principais aspectos de reconhecimento, mensuração, e divulgação extraídos das NCRF, tidos como os requisitos mínimos aplicáveis às referidas entidades.

6.3. Sempre que a NCRF-PE não responda a aspectos particulares de transacções ou situações, que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro, ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objectivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, fica desde já estabelecido, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

- Às NCRF e NI;
- Às Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/02 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;

- Às Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

7. NORMAS INTERPRETATIVAS (NI)

7.1. Sempre que as circunstâncias o justificarem e para esclarecimento e/ou orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram o SNC serão produzidas Normas Interpretativas (NI).

7.2. As NI são propostas pela CNC e publicadas como Aviso no Diário da República, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de eficácia indicada em cada uma delas.