

(a que se refere o n.º 2 do artigo 1.º)

Regime da normalização contabilística para entidades do sector não lucrativo

1 — Apresentação:

1.1 — A normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo, doravante designadas ESNL, criada pelo presente decreto-lei insere-se na aplicação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que sucede ao Plano Oficial de Contabilidade (POC).

1.2 — O Sistema de Normalização Contabilística para Entidades do Sector não Lucrativo (SNC-ESNL) é composto pelos seguintes instrumentos:

Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF);

Modelos de demonstrações financeiras (MDF);

Código de Contas (CC);

Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do sector não lucrativo (NCRF-ESNL);

Normas interpretativas (NI).

1.3 — Sempre que o SNC-ESNL 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 a sua não integração 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 somente a integração dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

a) Ao SNC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, e demais legislação complementar;

b) 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;

c) Às normas internacionais de contabilidade (IAS) e normas internacionais de relato financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

2 — Características específicas das entidades do sector não lucrativo:

2.1 — A disseminação de ESNL e o importante papel e peso que desempenham na economia justifica que se reforcem as exigências de transparência relativamente às actividades que realizam e aos recursos que utilizam, nomeadamente através da obrigação de prestarem informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas actividades.

2.2 — As ESNL apresentam três características básicas distintivas relativamente às entidades com finalidades lucrativas:

a) O seu financiamento pode resultar do seu próprio património ou de recursos atribuídos por pessoas singulares ou colectivas. Em caso algum os recursos atribuídos estão sujeitos ou condicionados a contraprestações derivadas da obtenção de benefícios por parte da entidade;

b) Respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a actividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços, o que se traduz numa interpretação não económica do conceito «benefício»;

c) Ausência de títulos de propriedade-controlo que possam ser comprados, cedidos, trocados ou de que se espere algum tipo de contraprestação económica no caso

de a entidade cessar as suas actividades e ser objecto de liquidação.

Acresce que estas entidades contam, com frequência, com o trabalho de voluntários, sem que, por esse facto, surja qualquer relação laboral entre eles e a entidade.

2.3 — Nas ESNL, os utilizadores da informação financeira são as entidades que entregam recursos (quotas, legados, donativos), os credores, as pessoas que realizam prestações gratuitas (assistência ou trabalhos de voluntariado), o Governo e a Administração Pública entre outros. Nesta conformidade:

a) Os doadores/financiadores/associados pretendem conhecer o grau de cumprimento dos objectivos desenvolvidos;

b) Os credores pretendem obter informação acerca da capacidade da entidade solver os seus compromissos;

c) Os membros das ESNL pretendem conhecer o modo como os donativos e outros fundos são aplicados nas actividades;

d) Os voluntários pretendem conhecer os resultados da sua dedicação, bem como os programas realizados e as necessidades de recursos;

e) O Estado, na medida em que proporciona os recursos para a actividade de diversas entidades do sector não lucrativo, tem necessidade de controlar os fluxos/meios que permitam cumprir os fins sem diminuir o património;

f) O público em geral, de entre os quais cumpre referir os contribuintes, grupos de interesse ou pressão, associações de defesa do consumidor e todos os interessados, directa ou indirectamente, no futuro da actividade da ESNL. Este grupo deve ter a possibilidade de avaliar o contributo da entidade no seu bem-estar ou no desenvolvimento económico do sector em que se insere.

3 — Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF):

3.1 — Âmbito, finalidade e componentes:

3.1.1 — 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 na Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Sector Não Lucrativo.

3.1.2 — 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.

3.1.3 — 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. 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) Fundos patrimoniais;
- d) Rendimentos (réditos e ganhos);
- e) Gastos (gastos e perdas);
- f) Outras alterações nos fundos patrimoniais; 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.

3.1.4 — Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:

- a) Um balanço;
- b) Uma demonstração dos resultados;
- c) Uma demonstração dos fluxos de caixa; e
- d) Um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas pela NCRF-ESNL.

3.1.5 — 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 estabelecidos pela NCRF-ESNL. Presume-se que a aplicação da NCRF-ESNL, com divulgação adicional quando necessária (por exemplo, número de pessoal cooperante, número de voluntários e beneficiários, órgãos de direcção ou outra informação), resulta em demonstrações financeiras que alcançam uma apresentação apropriada.

3.1.6 — Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela aplicação da NCRF-ESNL. Uma apresentação apropriada também exige que uma entidade:

- a) Selecione e adopte políticas contabilísticas de acordo com a NCRF-ESNL;
- 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 na NCRF-ESNL possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.

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

3.1.8 — A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade, quando usada conjuntamente com as restantes demonstrações financeiras, revela-se 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 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.

3.2 — Continuidade:

3.2.1 — 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 existam circunstâncias anormais em que se deva considerar um horizonte temporal para a entidade, caso em que no anexo se indica tal facto, assim como os critérios utilizados na elaboração da informação financeira.

No entanto, nas ESNL, este princípio não corresponde a um conceito económico ou financeiro puro, mas antes à manutenção da actividade de prestação de serviços ou à capacidade da entidade cumprir os fins propostos.

3.2.2 — 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 de 12 meses a partir da data do balanço. 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 em continuidade.

3.3 — Regime de acréscimo (periodização económica): 3.3.1 — Uma entidade deve preparar as suas demons-

trações financeiras, excepto para informação de fluxos de caixa, utilizando o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica).

3.3.2 — Ao ser usado o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica), os itens são reconhecidos como activos, passivos, fundos patrimoniais, rendimentos e gastos (os elementos das demonstrações financeiras) quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos.

3.4 — Consistência de apresentação:

3.4.1 — A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras deve ser mantida de um período para outro, a menos que 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-ESNL.

3.4.2 — 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 que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efectuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com o referido no n.º 3.7, «Informação comparativa».

3.5 — Materialidade e agregação:

3.5.1 — 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.

3.5.2 — 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 nos fundos patrimoniais 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.

3.6 — Compensação:

3.6.1 — Os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados.

3.6.2 — 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.

3.7 — Informação comparativa:

3.7.1 — Regra geral, a 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 descritiva quando for relevante para compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

3.7.2 — Por alteração de políticas contabilísticas, as quantias comparativas afectadas pela reclassificação devem ser divulgadas, tendo em conta:

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

4 — Modelos de demonstrações financeiras (MDF):

4.1 — São publicados por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças os modelos para as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados (por naturezas e por funções);
- c) Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;
- e) Anexo (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pela NCRF-ESNL).

4.2 — A portaria referida no número anterior publica ainda os modelos de mapas de pagamentos e recebimentos, de inventariação do património fixo e dos direitos e compromissos futuros, para as entidades que utilizam o regime de caixa, previsto no n.º 3 do artigo 11.º

5 — Código de Contas (CC):

5.1 — É aprovado, por portaria do membro do Governo responsável pela área 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) rela-

tivo apenas às especificidades inerentes às ESNL; e

c) As notas de enquadramento às contas específicas das ESNL.

5.2 — O CC, com as especificidades relativas às ESNL, pode ser utilizado pelas entidades que se encontrem obrigadas a 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.

6 — Norma contabilística e de relato financeiro para entidades sem fins lucrativos (NCRF-ESNL):

6.1 — Para as entidades obrigadas a aplicar o regime previsto no presente decreto-lei é proposta pela CNC, e publicada como aviso no *Diário da República*, a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Sector Não Lucrativo (NCRF-ESNL).

6.2 — A NCRF-ESNL condensa os principais aspectos de reconhecimento, mensuração, e divulgação, com as adaptações inerentes a este tipo de entidades.

7 — Normas Interpretativas (NI):

7.1 — Sempre que as circunstâncias o justifiquem e, para o esclarecimento ou a orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram a normalização contabilística para as ESNL, são produzidas normas interpretativas (NI).

7.2 — As NI são propostas pela CNC e publicadas através de aviso no *Diário da República*, depois de homologadas pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de eficácia indicada em cada uma delas.