

# **GUIA PARA A PREPARAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

## **SNC EXPLICADO**

- **Balanço**
- **Demonstração dos resultados**
- **Demonstração dos fluxos de caixa**
- **Anexo**

Este guia tem por objetivo auxiliar os técnicos oficiais de contas na preparação das demonstrações financeiras, incluindo orientação sobre a elaboração do Balço, da Demonstração dos Resultados, da Demonstração dos Fluxos de Caixa e do Anexo.

## BALÇO

Apresentam-se a seguir algumas considerações específicas a serem observadas na elaboração do balço.

### Ativo

**Ativos fixos tangíveis** – o valor a ser apresentado no balço corresponderá à soma algébrica das contas:

- 43 Ativos fixos tangíveis
- 453 Ativos fixos tangíveis em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos
- Menos: 459 Perdas por imparidade acumuladas

**Propriedades de investimento** – o valor a ser apresentado no balço corresponderá exclusivamente ao saldo líquido da conta:

- 42 Propriedades de investimento

**Propriedades de investimento em curso** – embora não esteja prevista esta linha no modelo do balço SNC, usando da faculdade permitida pelo parágrafo 26 da NCRF 1, recomenda-se a apresentação separada no Balço das propriedades de investimento em curso. Deve considerar-se propriedade de investimento em curso:

- uma propriedade que esteja a ser construída ou desenvolvida para futuro uso como propriedade de investimento (note-se que estas propriedades não estão incluídas no âmbito da NCRF 11 – Propriedades de Investimento, enquadrando-se no âmbito da NCRF 7 – Ativos Fixos Tangíveis); e
- propriedade de investimento já existente e que esteja a ser desenvolvida de novo para futuro uso continuado como propriedade de investimento.

Assim, esta linha deverá compreender as contas:

- 42 Propriedades de investimento
- 452 Propriedades de investimento em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos
- Menos: 459 Perdas por imparidade acumuladas

**Goodwill** – em contas individuais incluirá o *goodwill* pago na compra do direito de exploração de um negócio, incluindo a compra da totalidade ou de parte dos ativos líquidos de uma entidade, sem envolver a compra de capital da entidade. Nas contas consolidadas incluirá ainda o *goodwill* pago na compra de subsidiárias e entidades conjuntamente controladas, uma vez que o *goodwill* pago na compra de partes de capital em associadas integrará o saldo da conta Participações financeiras. Será apresentado pelo valor líquido das perdas por imparidade.

**Ativos intangíveis** – o valor a ser apresentado no balço corresponderá à soma algébrica das contas:

- 44 Ativos intangíveis
- Menos: 441 *Goodwill*
- 454 Ativos intangíveis em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos
- Menos: 459 Perdas por imparidade acumuladas

**Ativos biológicos** – no Ativo não corrente será apresentado o somatório dos saldos da conta 372 – Ativos biológicos de produção, enquanto que no Ativo corrente será apresentado o somatório dos saldos da conta 371 – Ativos biológicos consumíveis. Estes saldos deverão ser adicionados de eventuais valores incluídos na conta 39 – Adiantamentos por conta de compras que estejam relacionados com ativos biológicos.

**Participações financeiras – Outros métodos** – o valor a ser apresentado no balço corresponderá à soma algébrica das contas:

- 4112 Investimentos em subsidiárias
- 4122 Investimentos em associadas
- 4132 Investimentos em entidades conjuntamente controladas
- 4141 Investimentos noutras empresas
- 451 Investimentos financeiros em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos
- Menos: 419 Perdas por imparidade acumuladas
- 459 Perdas por imparidade acumuladas

**Acionistas/sócios** – nesta linha serão apresentados os saldos das seguintes contas:

- 263 Adiantamentos por conta de lucros
- 266 Empréstimos concedidos – empresa-mãe
- 268 Outras operações
- Menos: 269 Perdas por imparidade acumuladas

No Ativo não corrente serão apresentados os saldos devedores cuja maturidade ou expectativa de recebimento ocorra num prazo superior a 12 meses após a data do balço, sendo apresentados no Ativo corrente os saldos cuja realização ocorra no período de 12 meses após a data do balço.

**Outros ativos financeiros** – no Ativo corrente serão apresentados os valores incluídos nos saldos das contas a seguir indicadas cuja realização ocorra no período de 12 meses após a data do balço:

### Outros instrumentos financeiros

- 1411 Derivados potencialmente favoráveis
- 1431 Outros ativos financeiros

### Investimentos financeiros

- 4113 Empréstimos concedidos a subsidiárias
- 4123 Empréstimos concedidos a associadas
- 4133 Empréstimos concedidos a entidades conjuntamente controladas
- 4142 Empréstimos concedidos a investimentos noutras empresas
- 415 Outros investimentos financeiros
- Menos: 419 Perdas por imparidade acumuladas

### Investimentos em curso

- 451 Investimentos financeiros em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos
- Menos: 459 Perdas por imparidade acumuladas

No Ativo não corrente devem ser apresentados os valores incluídos nos saldos das mesmas contas cuja maturidade exceda o prazo de 12 meses após a data do balanço.

**Inventários** – o valor a ser apresentado no balanço corresponde ao somatório dos saldos das contas:

- 32 Mercadorias
- 33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 34 Produtos acabados e intermédios
- 35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
- 36 Produtos e trabalhos em curso
- 39 Adiantamentos por conta de compras

As contas 31 – Compras e 38 – Reclassificação e regularização de inventários e ativos biológicos terão de apresentar saldo nulo no final do exercício.

**Cientes** – o valor a apresentar no balanço corresponderá ao somatório dos saldos das contas 211 – Cientes, c/c, 212 – Cientes – títulos a receber e 219 – Perdas por imparidade acumuladas, uma vez que a conta 218 – Adiantamentos de clientes é apresentada no Passivo. Os saldos credores da conta 211 – Cientes, c/c (se existirem) devem ser apresentados no Passivo corrente em “Outras contas a pagar”.

**Adiantamentos a fornecedores** – o valor a ser incluído nesta linha será o somatório das contas:

- 228 Adiantamentos a fornecedores
- Menos: 229 Perdas por imparidade acumuladas
- 2713 Adiantamentos a fornecedores de investimentos
- Menos: 279 Perdas por imparidade acumuladas

**Estado e outros entes públicos** – os saldos da conta 24 integrarão o Ativo corrente ou o Passivo corrente, consoante a sua natureza seja devedora ou credora. A conta 241 – Imposto sobre o rendimento poderá apresentar saldo devedor ou credor, consoante os pagamentos por conta efetuados e as retenções excedam, ou não, o valor do imposto apurado com base na matéria coletável. Não se deve apresentar no ativo o montante dos pagamentos efetuados e das retenções e no passivo o montante do imposto apurado.

Normalmente, o Ativo corrente incluirá os saldos das contas:

- 241 Imposto sobre o rendimento (quando o saldo for devedor)
- 2437 IVA a recuperar
- 2438 IVA – reembolsos pedidos

**Outras contas a receber** – o montante evidenciado no balanço deve corresponder ao saldo das contas:

Saldos devedores da conta 221 – Fornecedores, c/c (se existirem), líquidos de eventuais perdas por imparidade, incluídas no saldo da conta 229 – Perdas por imparidade acumuladas.

- 232 Adiantamentos – aos órgãos sociais e ao pessoal (líquido de eventuais perdas por imparidade, incluídas no saldo da conta 239 – Perdas por imparidade acumuladas)
- 238 Outras operações – com os órgãos sociais e com o pessoal (líquido de eventuais perdas por imparidade, incluídas no saldo da conta 239 – Perdas por imparidade acumuladas).
- 2721 Devedores por acréscimos de rendimentos
- 278 Outros devedores e credores

Menos: 279 Perdas por imparidade acumuladas (com exceção das que se refiram a adiantamentos a fornecedores de investimentos).

Apesar de não estar previsto no modelo do balanço SNC, nos termos do parágrafo 26 da NCRF 1, deve incluir-se no Ativo não corrente, sempre que tal se revele necessário, uma linha para “Outras contas a receber” num prazo superior a 12 meses após a data do balanço.

**Diferimentos** – corresponderá ao saldo da conta 281 – Gastos a reconhecer. Sempre que os gastos a reconhecer excedam o período temporal de 12 meses, a parcela que excede os 12 meses deve ser apresentada no balanço no Ativo não corrente.

## Capital próprio e passivo

**Capital realizado** – o valor a incluir no balanço corresponderá ao valor do capital (conta 51), deduzido do saldo da conta 261 – Acionistas c/ subscrição ou 262 – Quotas não liberadas.

**Interesses minoritários** – é apenas aplicável em contas consolidadas e corresponde à quota-parte dos minoritários nos ativos líquidos das subsidiárias do grupo.

**Fornecedores** – o valor a apresentar no balanço corresponderá ao somatório dos saldos das contas 221 – Fornecedores, c/c, 222 – Fornecedores – títulos a pagar e 225 – Faturas em receção e conferência. Os saldos devedores da conta 221 – Fornecedores, c/c (se existirem), devem ser apresentados no Ativo corrente em “Outras contas a receber”, líquidos de eventuais perdas por imparidade.

**Adiantamentos de clientes** – o valor a ser incluído nesta linha será o somatório das contas:

- 218 Adiantamentos de clientes
- 276 Adiantamentos por conta de vendas

**Estado e outros entes públicos** – os saldos da conta 24 integrarão o Ativo corrente ou o Passivo corrente, consoante a sua natureza seja devedora ou credora. A conta 241 – Imposto sobre o rendimento poderá apresentar saldo devedor ou credor, consoante os pagamentos por conta efetuados e as retenções excedam, ou não, o valor do imposto apurado com base na matéria coletável. Não se deve apresentar no ativo o montante dos pagamentos efetuados e das retenções e no passivo o montante do imposto apurado.

O passivo corrente deverá incluir os saldos das contas:

- 241 Imposto sobre o rendimento (quando o saldo for credor)
- 242 Retenção de impostos sobre rendimentos
- 2436 IVA a pagar
- 244 Outros impostos
- 245 Contribuições para a Segurança Social
- 246 Tributos das autarquias locais
- 248 Outras tributações

**Acionistas/sócios** – nesta linha serão apresentados os saldos das seguintes contas:

- 264 Resultados atribuídos
- 265 Lucros disponíveis
- 268 Outras operações

**Outras contas a pagar** – o montante evidenciado no balanço deve corresponder ao saldo das contas:

Saldos credores da conta 211 – Clientes, c/c (se existirem)

231 Remunerações a pagar

237 Cauções – dos órgãos sociais e do pessoal

238 Outras operações – com os órgãos sociais e com o pessoal

2711 Fornecedores de investimentos – contas gerais

2712 Faturas em receção e conferência

2722 Credores por acréscimos de gastos

275 Credores por subscrições não liberadas

278 Outros devedores e credores

No Passivo não corrente devem apresentar-se os valores incluídos nos saldos das contas acima indicadas cuja maturidade exceda o prazo de 12 meses após a data do balanço e no Passivo corrente incluem-se as dívidas a pagar num prazo até 12 meses após a data do balanço.

**Diferimentos** – corresponderá ao saldo da conta 282 – Rendimentos a reconhecer. Sempre que os rendimentos a reconhecer excedam o horizonte temporal de 12 meses, a parcela que excede os 12 meses deve ser apresentada no balanço no Passivo não corrente.

**Outros passivos financeiros** – no Passivo corrente serão apresentados os valores incluídos nos saldos das contas a seguir indicadas cuja liquidação ocorra no período de 12 meses após a data do balanço:

1412 Derivados potencialmente desfavoráveis

1432 Outros passivos financeiros

Apesar de esta rubrica não estar prevista no Passivo não corrente, poderão existir parcelas incluídas nos saldos das referidas contas cuja liquidação exceda o prazo de 12 meses após a data do balanço, pelo que, se for o caso, deve acrescentar-se esta rubrica no Passivo não corrente.

Por lapso, as contas a pagar a Acionistas/sócios apenas figuram no Passivo corrente, devendo também figurar no Passivo não corrente. No entanto, nos termos do parágrafo 26 da NCRF 1, sempre que tal se revele necessário, deve incluir-se no Passivo não corrente uma linha para as dívidas a Acionistas/sócios que sejam exigíveis num prazo superior a 12 meses após a data do balanço.

## DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

Resume-se a seguir a forma de elaboração da demonstração dos resultados por naturezas:

Vendas e serviços prestados	Somatório do saldo líquido das contas 71 e 72
Subsídios à exploração	Somatório do saldo da conta 75
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	Diferença entre o somatório do saldo das contas 785, 7922 e 7923 e o saldo da conta 685
Variação nos inventários da produção	Somatório do saldo da conta 73
Trabalhos para a própria entidade	Somatório do saldo da conta 74
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	Somatório do saldo da conta 61
Fornecimentos e serviços externos	Somatório do saldo da conta 62
Gastos com o pessoal	Somatório do saldo da conta 63
Imparidade de inventários (perdas/reversões)	Diferença entre o saldo da conta 652 e o saldo da conta 7622
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	Diferença entre o somatório do saldo da conta 651 e o somatório do saldo da conta 7621
Provisões (aumentos/reduções)	Diferença entre o somatório do saldo da conta 67 e o somatório do saldo da conta 763
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	Diferença entre o somatório do saldo das contas 653, 654, 655, 656, 657 e 658 e o somatório do saldo das contas 7623, 7624, 7625, 7626, 7627 e 7628
Aumentos/reduções de justo valor	Diferença entre o saldo total da conta 77 e o da conta 66
Outros rendimentos e ganhos	Somatório do saldo da conta 78 (com exceção da conta 785) e da conta 79 (com exceção das contas 7915, 7922 e 7923 e das parcelas das contas 793 e 798 que se refiram a financiamentos obtidos)
Outros gastos e perdas	Somatório do saldo da conta 68, com exceção da conta 685
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	Diferença entre o saldo total da conta 64 e o da conta 761
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	Diferença entre o somatório do saldo das contas 654, 655 e 656 e o somatório do saldo das contas 7624, 7625 e 7626
Juros e rendimentos similares obtidos	Saldo da conta 7915, acrescido das parcelas das contas 793 e 798 que se refiram a financiamentos obtidos
Juros e gastos similares suportados	Somatório do saldo da conta 69
Imposto sobre o rendimento do período	Somatório do saldo da conta 812

### Resultado por ação básico

O resultado por ação básico é assim calculado:

$$\frac{\text{Lucro ou prejuízo líquido}}{\text{Quantidade média de ações em circulação durante o período}}$$

#### Exemplo de aplicação:

Uma empresa apresentou um lucro líquido de 500 000 € no ano N. A evolução das suas ações nesse exercício foi a seguinte:

Data	Descrição	Ações emitidas	Ações próprias	Ações em circulação
1 janeiro N	Saldo inicial	2 000	300	1 700
31 maio N	Emissão	800	0	2 500
1 dezembro N	Aquisição	–	250	2 250
31 dezembro N	Saldo final	2 800	550	2 250

Calcule o resultado por ação básico.

#### Solução:

Quantidade média de ações em circulação durante o ano N:

$$\left(\frac{1\,700 \times 5}{12}\right) + \left(\frac{2\,500 \times 6}{12}\right) + \left(\frac{2\,250 \times 1}{12}\right) = 2\,146$$

O lucro por ação básico será de 232,99 €, o qual resultou da divisão do lucro líquido de 500 000 € pela quantidade média de ações em circulação no ano N (2 146).

### Resultado das atividades descontinuadas

O montante a ser apresentado nesta linha inclui:

- o lucro ou prejuízo após impostos da unidade operacional descontinuada; e
- o ganho (ou perda), após impostos, reconhecido na mensuração ao justo valor menos custos para vender ou na alienação dos ativos integrados na operação descontinuada.

## DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

Algumas entidades possuem *softwares* que refletem as operações de tesouraria em contas de uma determinada classe, por exemplo, classe 0:

- 001 Recebimentos de clientes
- 002 Pagamentos a fornecedores
- etc.

Nessas entidades, a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa não apresenta qualquer dificuldade. No entanto, a generalidade das entidades não possui esse recurso e, por isso, normalmente, elabora a demonstração dos fluxos de caixa pelo método direto (obrigatório no SNC), calculando, de forma indireta, os respetivos valores, recorrendo a fórmulas específicas, as quais se resumem a seguir.

### Recebimentos de clientes

#### Com sinal mais:

- Dividendos
- Prestações de serviços
- Rendimentos diferidos no final do período
- Contas a receber de clientes no início do período
- Devedores por acréscimos de rendimentos no início do período
- Adiantamentos de clientes no fim do período
- Recuperação de dívidas a receber

#### Com sinal menos:

- Contas a receber de clientes no fim do período
- Adiantamentos de clientes no início do período
- Devedores por acréscimos de rendimentos no fim do período
- Rendimentos diferidos no início do período
- Descontos de pronto pagamento concedidos

### Pagamentos a fornecedores

#### Com sinal mais:

- Compras
- Fornecimentos e serviços externos
- Gastos diferidos no final do período
- Contas a pagar a fornecedores no início do período
- Credores por acréscimos de gastos no início do período
- Adiantamentos a fornecedores no fim do período

#### Com sinal menos:

- Contas a pagar a fornecedores no fim do período
- Adiantamentos a fornecedores no início do período
- Credores por acréscimos de gastos no fim do período
- Gastos diferidos no início do período
- Descontos de pronto pagamento obtidos

### Pagamentos ao pessoal

#### Com sinal mais:

- Gastos com o pessoal
- Remunerações a pagar no início do período
- Adiantamentos no final do período
- Cauções no início do período
- Credores por acréscimos de gastos no início do período
- Gastos diferidos no final do período

#### Com sinal menos:

- Remunerações a pagar no fim do período
- Adiantamentos no início do período
- Cauções no final do período
- Credores por acréscimos de gastos no final do período
- Gastos diferidos no início do período

### Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento

#### Com sinal mais:

- Saldo da conta 8121 – Imposto estimado para o período
- Imposto sobre o rendimento a pagar no início do período
- Saldo da conta 6885 – Insuficiência da estimativa para impostos

#### Com sinal menos:

- Imposto sobre o rendimento a pagar no fim do período
- Saldo da conta 7882 – Excesso da estimativa para impostos

### Outros recebimentos/pagamentos

Inclui os pagamentos/recebimentos de IVA, IRS, outros impostos, donativos, quotizações, subsídios à exploração, rendimentos suplementares, etc.

No que se refere ao IVA, existem duas hipóteses de tratamento:

- na primeira hipótese, exclui-se o montante do IVA incluído nos saldos a receber de clientes e nos saldos a pagar a fornecedores (quer nos saldos iniciais quer nos saldos finais); nesta hipótese, o valor do IVA (pago ou recebido) corresponderá à soma algébrica do IVA recebido de clientes, do IVA pago a fornecedores e do IVA pago ao Estado;
- na segunda hipótese, não se procede a essa exclusão e, além disso, adiciona-se o IVA liquidado para se calcular os recebimentos de clientes, e adiciona-se o IVA dedutível, para se calcular os pagamentos a fornecedores. Nesta hipótese, o valor do IVA (pago ou recebido) corresponderá apenas ao IVA pago ou recebido do Estado.

## ANEXO

A qualidade das demonstrações financeiras está, em larga medida, dependente da relevância das informações incluídas no Anexo.

A NCRF 1 apresenta-nos a estrutura do Anexo indicada a seguir:

- identificação da entidade;
- referencial contabilístico;
- principais políticas contabilísticas;
- informação de suporte de valores apresentados nas demais demonstrações financeiras;
- passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
- divulgações exigidas por diplomas legais;
- informações de carácter ambiental.

A Portaria n.º 986/2009, de 7 de setembro, inclui no seu Anexo n.º 6 um modelo de Anexo que consiste numa compilação das divulgações exigidas pelas NCRF, devendo cada entidade criar o seu Anexo de acordo com as divulgações que lhe sejam aplicáveis, embora as notas 1 a 4 devam ser sempre incluídas.

A elaboração de um Anexo requer bom senso, uma vez que o mesmo apenas deverá conter informação relevante. Assim, mesmo que incluída no modelo ou nas NCRF, uma divulgação específica poderá não ser efetuada se não representar uma informação relevante para a compreensão da situação financeira da entidade, do seu desempenho, dos seus fluxos de caixa e da sua evolução futura.

Apresenta-se a seguir um guia para a elaboração do Anexo, com comentários adicionais.

### **Notas a serem sempre incluídas**

#### **Nota 1 – Identificação da entidade**

Esta nota tem como objetivo apresentar informação geral sobre a entidade, nomeadamente a sua denominação social, sede, natureza da atividade, designação da empresa-mãe e sede.

Trata-se de informação da maior importância, uma vez que, no POC, era comum vermos demonstrações financeiras sem qualquer indicação do seu negócio. As entidades devem indicar, de forma clara, qual é o seu negócio, não se devendo limitar à descrição constante dos seus estatutos, dado que esta, muitas vezes, é genérica. Recomenda-se que se indique claramente qual o negócio prosseguido pela entidade, unidades de negócio, se aplicável, áreas geográficas de atuação, quer em termos de presença física, quer como destino de exportações ou de prestações de serviços.

Caso o negócio da entidade esteja sujeito a regulação específica ou revista características particulares, deverão ser apresentadas informações detalhadas sobre as especificidades aplicáveis à entidade.

#### **Nota 2 – Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras**

Nesta nota será indicado:

- se a entidade optou pela adoção das IFRS aprovadas pela UE ou pelas NCRF;

- derrogações das disposições do SNC;
- aspetos que prejudiquem a comparabilidade das demonstrações financeiras;

Em princípio, não deverão existir derrogações ao SNC, no entanto, se a entidade decidir fazê-lo, terá de justificar detalhadamente por que motivo decidiu derrogar as normas existentes.

A comparabilidade das demonstrações financeiras é uma característica qualitativa da informação financeira e, por isso, sempre que essa comparabilidade seja afetada, terá de ser divulgada informação adicional. Exemplos de situações que podem afetar a comparabilidade:

- início de operações em 1 de julho do ano N-1. As demonstrações financeiras do ano N não serão diretamente comparáveis com as do período N-1, uma vez que no primeiro caso incluem 12 meses de operações e no segundo caso apenas incluem seis meses de operações;
- alterações de exercício social que impliquem exercícios superiores ou inferiores a 12 meses;
- alterações de políticas contabilísticas, não tendo sido praticável efetuar a reexpressão da informação comparativa apresentada.

### **Nota 3 – Principais políticas contabilísticas**

A divulgação das principais políticas adotadas pela entidade é uma componente muito importante do Anexo. Mais importante se torna sempre que existirem opções na aplicação das políticas contabilísticas.

#### **Ativos fixos tangíveis**

##### **Reconhecimento**

Descrever o critério de reconhecimento dos ativos fixos tangíveis, incluindo-se os bens adquiridos através de contratos de locação financeira, indicando também o tratamento dispensado aos bens de pequeno valor unitário (referindo qual o valor considerado como limite para reconhecimento como gasto) e aos dispêndios subsequentes (melhorias, reparações).

##### **Mensuração**

Indicar qual foi o critério usado para os ativos fixos tangíveis na data de transição para as NCRF ou para as IFRS e qual o critério seguido na mensuração dos ativos adquiridos ou produzidos subsequentemente, incluindo as perdas por imparidade.

##### **Mensuração inicial**

Indicar como se determina o custo dos ativos fixos tangíveis (referir o tratamento dos custos de compra, de testes do equipamento, dos custos de desmantelamento, remoção, restauro ou descontaminação, das aquisições efetuadas com condições de compras diferentes das condições de mercado, dos bens que requerem importantes inspeções em determinados intervalos de tempo, das peças de reserva, das ferramentas e dos componentes dos bens).

##### **Mensuração subsequente**

Indicar qual o modelo de mensuração adotado na mensuração subsequente, uma vez que a entidade pode optar entre o modelo do custo ou o modelo de revalorização. Se for utilizado

o modelo de revalorização, indicar o critério seguido para contabilização da contrapartida da variação de justo valor. Referir, ainda, o tratamento dispensado aos custos de empréstimos obtidos, caso existam ativos qualificáveis.

### Depreciações

Indicar se é seguida a abordagem por componentes, o método de depreciação utilizado, se é estimado valor residual para algum bem e a vida útil estimada para os principais bens.

Referir que o valor residual, o método de depreciação e a vida útil são anualmente revistos.

### Imparidade

Indicar que são efetuados testes de imparidade sempre que existam indicadores de imparidade.

### Desreconhecimento

Referir como se calculam os ganhos ou as perdas no desreconhecimento de ativos fixos tangíveis.

### Propriedades de investimento

#### Definição

Começar por descrever o conceito de propriedades de investimento.

#### Reconhecimento

Descrever o critério de reconhecimento das propriedades de investimento, incluindo-se as propriedades adquiridas através de contratos de locação financeira, e descrever, em particular, o critério de reconhecimento dos dispêndios subsequentes.

#### Mensuração

Indicar qual foi o critério usado para as propriedades de investimento na data de transição para as NCRF ou para as IFRS e qual o critério seguido na mensuração das propriedades de investimento adquiridas ou construídas subsequentemente, incluindo as perdas por imparidade.

#### Mensuração inicial

Indicar como se determina o custo das propriedades de investimento (referir o tratamento dos custos de compra e das aquisições efetuadas com condições de compras diferentes das condições de mercado).

#### Mensuração subsequente

Indicar qual o modelo de mensuração adotado na mensuração subsequente, uma vez que a entidade pode optar entre o modelo do custo e o modelo do justo valor.

Quando a empresa utiliza o modelo do justo valor, indicar como se determina o justo valor e se é envolvido um avaliador independente e especializado e referir que a contrapartida da variação do justo valor vai sempre a resultados.

### Depreciações

Se a entidade tiver optado pelo modelo do custo na mensuração subsequente das propriedades de investimento, indicar se é seguida a abordagem por componentes, o método de depreciação utilizado, se é estimado valor residual para algum bem e a vida útil estimada para as propriedades de investimento.

Referir que o valor residual, o método de depreciação e a vida útil são anualmente revistos.

### Goodwill

Indicar como é calculado o *goodwill*, quando se fixa a sua determinação definitiva, que é efetuado um teste de imparidade anual e que eventuais perdas por imparidade não são revertidas.

### Ativos intangíveis

#### Reconhecimento

Descrever o critério de reconhecimento dos ativos intangíveis, indicando separadamente o critério aplicável aos recursos adquiridos e aos desenvolvidos internamente. Referir, também, o tratamento dispensado aos dispêndios de pequeno valor unitário (referindo qual o valor considerado como limite para reconhecimento como gasto).

#### Mensuração

Indicar o critério seguido na mensuração dos ativos intangíveis, distinguindo entre:

- aquisição separada;
- aquisição como parte de uma concentração de atividades empresariais;
- aquisição por meio de um subsídio do Estado;
- permuta de ativos não monetários ou com ativos monetários e não monetários;
- ativos intangíveis gerados internamente.

#### Mensuração inicial

Indicar como se determina o custo dos ativos intangíveis em cada uma das situações atrás indicadas (referir o tratamento dos custos de compra, de testes e formação do pessoal e das aquisições efetuadas com condições de compras diferentes das condições de mercado).

No caso de aquisição por meio de um subsídio do Estado, a NCRF 22 permite a opção entre a mensuração inicial pelo justo valor ou pelo valor nominal, pelo que se deve indicar a política adotada.

#### Mensuração subsequente

Indicar qual o modelo de mensuração adotado na mensuração subsequente, uma vez que a entidade pode optar entre o modelo do custo e o modelo de revalorização, embora a NCRF 6 limite o uso deste modelo a situações em que exista um mercado ativo. Se for utilizado o modelo de revalorização, indicar o critério seguido para contabilização da contrapartida da variação de justo valor. Referir, ainda, o tratamento dispensado aos custos de empréstimos obtidos, caso existam ativos qualificáveis.

#### Amortizações

Indicar se existem ativos intangíveis com vida indefinida e justificar os pressupostos que levaram a essa classificação.

Descrever o método de amortização utilizado para os ativos intangíveis com vida finita, se é estimado valor residual para algum bem e a vida útil estimada.

Referir que a classificação da vida útil é anualmente revista, bem como o valor residual, o método de depreciação e a vida útil, no caso dos ativos intangíveis com vida finita. Indicar,

ainda, que a alteração na classificação de um ativo com vida indefinida para vida finita implica a realização de um teste de imparidade.

### Imparidade

Indicar que são efetuados testes de imparidade anualmente para os ativos intangíveis em curso e para os ativos intangíveis com vida indefinida e que para os ativos intangíveis com vida finita os testes de imparidade apenas são efetuados quando existem indicadores de imparidade.

### Participações financeiras

Indicar os critérios de classificação das participações financeiras (subsidiárias, entidades conjuntamente controladas, associadas e outras) e os critérios de mensuração aplicáveis a cada um desses tipos de participações financeiras.

### Acionistas/sócios

Descrever a política seguida na apresentação das dívidas de acionistas/sócios no balanço (Ativo corrente ou Ativo não corrente). Referir que essas dívidas são mensuradas pelo custo amortizado, deduzido de eventuais perdas por imparidade.

### Instrumentos financeiros

Indicar a natureza dos outros ativos financeiros e a sua base de mensuração. No caso dos derivados, descrever os critérios para classificação como derivados de cobertura. Indicar os critérios de desreconhecimento dos outros ativos financeiros.

Indicar a natureza dos outros passivos financeiros e a sua base de mensuração. No caso dos derivados, descrever os critérios para classificação como derivados de cobertura. Indicar os critérios de desreconhecimento dos outros passivos financeiros.

### Inventários

Começar por referir que são valorizados pelo menor entre o custo de aquisição ou de produção e o seu valor realizável líquido. Indicar qual o critério utilizado para determinar o custo (custo médio, FIFO, etc.) e indicar quais os componentes do custo (custos com compras, impostos não recuperáveis, etc.).

Caso existam ativos qualificáveis, indicar qual a política adotada para reconhecimento dos custos de empréstimos obtidos.

### Clientes

Referir que as dívidas de clientes são inicialmente contabilizadas pelo seu justo valor, sendo subsequentemente mensuradas pelo custo amortizado, deduzido de ajustamentos por imparidade.

Referir que as contas a receber de clientes num prazo superior a 12 meses são apresentadas no Ativo não corrente.

Indicar qual é o critério seguido para calcular as perdas por imparidade e, sempre que esse critério for alterado, referir esse facto, justificadamente, indicando os seus efeitos.

Referir que as perdas por imparidade podem ser subsequentemente revertidas, caso os indicadores de imparidade diminuam ou sejam eliminados.

Indicar os critérios de desreconhecimento de clientes, em particular nas situações de *factoring*.

### Gastos a reconhecer

Referir a política contabilística de reconhecimento dos gastos a reconhecer, evidenciando claramente por que motivo se referem a gastos a serem reconhecidos no futuro e indicar o critério seguido no reconhecimento subsequente como gastos. Quando aplicável, detalhar, por ano, os valores a serem reconhecidos para além do horizonte temporal de 12 meses.

### Ativos financeiros detidos para negociação

Indicar o critério de mensuração, referindo expressamente que os custos de transação são levados diretamente a resultados, bem como as variações subsequentes do justo valor e os dividendos e juros recebidos.

### Ativos não correntes detidos para venda

Descrever o conceito de ativos não correntes detidos para venda, as condições para a transferência para esta rubrica, o critério de mensuração aplicável e o tratamento de aumentos futuros do valor realizável líquido, quando se reconheceu previamente uma perda.

Indicar, ainda, o tratamento dispensado no caso de transferência subsequente para Ativos não correntes.

### Capital realizado

Referir que o capital realizado corresponde ao valor do capital subscrito, deduzido do capital a realizar. Indicar que os dispêndios atribuíveis à emissão de ações ou opções são apresentados no capital próprio, líquidos do seu efeito fiscal.

### Ações (quotas) próprias

Referir a forma de contabilização das ações (quotas) próprias adquiridas e alienadas, indicando o tratamento dispensado à diferença entre o resultado nas alienações. Indicar, ainda, que, no caso de aquisição ou alienação de ações com pagamento diferido, a mensuração da compra ou da venda é efetuada pelo justo valor.

### Outros instrumentos de capital próprio

Indicar os critérios seguidos para reconhecimento dos instrumentos no capital próprio, em particular quando se trate de instrumentos que podem ser simultaneamente de dívida, por exemplo, prestações acessórias e prestações suplementares.

### Provisões

Indicar os critérios seguidos para reconhecimento de provisões e como se efetua a sua mensuração, referindo expressamente que a mesma se processa pelo valor presente dos fluxos de caixa futuros, indicando o critério utilizado para determinar a taxa de desconto e qual a taxa de desconto aplicada.

### Financiamentos obtidos

Referir que os financiamentos obtidos são inicialmente contabilizados pelo seu justo valor, líquidos dos custos incrementais

necessários para se obter o financiamento, sendo subsequentemente mensurados pelo custo amortizado.

Indicar que os financiamentos obtidos são apresentados no Passivo corrente, exceto se a entidade possuir um direito incondicional de diferir o pagamento por, pelo menos, 12 meses após a data do balanço. Esse direito não pode resultar de renegociação após a data do balanço.

### Rendimentos a reconhecer

Referir a política contabilística de reconhecimento dos rendimentos a reconhecer, evidenciando claramente por que motivo se referem a rendimentos a serem reconhecidos no futuro e indicar o critério seguido no reconhecimento subsequente como rendimentos. Quando aplicável, detalhar, por ano, os valores a serem reconhecidos para além do horizonte temporal de 12 meses.

### Benefícios dos empregados

Descrever separadamente cada um dos diferentes tipos de benefícios dos empregados, referindo a respetiva política contabilística.

Indicar a política contabilística adotada para:

- contabilização de prémios, bónus, gratificações, etc.;
- benefícios de cessação de emprego;
- reconhecimento dos ganhos ou perdas atuariais, caso existam planos de benefícios definidos.

### Impostos sobre lucros

Indicar que os impostos sobre lucros são calculados de acordo com a legislação fiscal, sendo reconhecidos os efeitos fiscais futuros de diferenças temporárias entre o valor contabilístico dos ativos ou passivos e a sua base fiscal. Quando esses efeitos impliquem o reconhecimento de Passivos por impostos diferidos, os mesmos são sempre reconhecidos; no entanto, quando estiver em causa o reconhecimento de Ativos por impostos diferidos, os mesmos apenas são reconhecidos se for provável a sua realização.

### Gastos e rendimentos

Referir que os gastos e os rendimentos são reconhecidos no período a que se referem, independentemente do seu pagamento ou recebimento, de acordo com o princípio da especialização dos exercícios.

Indicar claramente que todos os gastos associados a rendimentos reconhecidos são reconhecidos no mesmo momento do reconhecimento do rendimento, independentemente de poderem ser contingentes, como, por exemplo, as comissões a pagar, o *rappel* a atribuir a clientes, as reparações ao abrigo de garantias, etc. Para tal, a empresa recorre a estimativas com base no histórico, nas informações conhecidas na data de elaboração do balanço e nas intenções dos gestores.

### Custos de empréstimos obtidos

Indicar a política contabilística adotada na contabilização dos custos de empréstimos obtidos relativamente a ativos qualificáveis, bem como a definição de ativos qualificáveis e de custos de empréstimos obtidos.

Esta divulgação é muito importante, uma vez que a NCRF 10 permite às entidades optarem pela contabilização como gastos do período ou integrando o valor do ativo.

### Reconhecimento do rédito

Começar por referir que o valor do rédito corresponde ao justo valor da retribuição recebida ou a receber, sendo reconhecido líquido de impostos, abatimentos de preços e descontos concedidos. Indicar depois o critério de reconhecimento do rédito na venda de bens e na prestação de serviços, incluindo os métodos adotados para determinar a fase de acabamento de transações que envolvam a prestação de serviços.

Sempre que a atividade da entidade revista características específicas relativamente ao seu rédito, deve ser proporcionada informação detalhada sobre essas particularidades, por exemplo, nas empresas de telecomunicações, na indústria automóvel, nas farmacêuticas, etc.

### Locações

Descrever como a entidade (locatária) distingue as locações entre financeiras e operacionais e qual a forma de contabilização de cada uma delas.

Indicar o tratamento dispensado aos incentivos em contratos de locação (carências, etc.).

### Subsídios recebidos

Começar por indicar os critérios de reconhecimento dos subsídios. De seguida, indicar o tratamento contabilístico dos diferentes subsídios recebidos:

- subsídios ao investimento;
- subsídios à exploração.

Referir a contabilização inicial e a contabilização subsequente, em particular no caso dos subsídios ao investimento.

### Conversão cambial

Indicar a política seguida na conversão de transações e saldos em moeda diferente do euro.

### Matérias ambientais

Indicar:

- o critério de reconhecimento de provisões para obrigações relacionadas com matérias ambientais;
- o critério de reconhecimento de dispêndios requeridos por legislação ou por entidades relacionadas com o ambiente;
- o critério de mensuração adotado, bem como o método utilizado no cálculo dos ajustamentos de valor;
- o tratamento contabilístico dos incentivos públicos recebidos ou atribuídos à entidade, relacionados com a proteção ambiental.

### Principais estimativas e julgamentos

Na contabilidade do século XXI, cada vez mais se recorre a estimativas. Elas estão presentes em quase todas as áreas:

- no cálculo da imparidade dos ativos;
- na decisão de reconhecimento (ou não) de passivos;
- no cálculo do justo valor de ativos e passivos financeiros;

- na determinação do modelo de consumo de benefícios de um ativo;
- na determinação da vida útil dos ativos depreciáveis ou amortizáveis;
- na determinação dos custos com garantias;
- no cálculo das responsabilidades por benefícios pós-emprego;
- etc.

Estas estimativas poderão originar significativa volatilidade nos resultados futuros e, normalmente, contribuem significativamente para a formação do resultado do exercício. Daí a importância de se divulgar informação sobre as estimativas efetuadas. A NCRF 1 requer a divulgação, no Anexo, dos principais pressupostos relativos ao futuro e outras principais fontes de incerteza das estimativas à data do balanço que tenham um risco significativo de originar um ajustamento material no valor contabilístico dos ativos e passivos no ano financeiro seguinte.

De notar que as divulgações requeridas são aquelas que exigem juízos de valor mais difíceis, subjetivos ou complexos por parte dos gestores, não sendo exigidas divulgações sobre ativos e passivos mensurados ao justo valor com base em preços de mercado observados.

Descrever as principais estimativas e julgamentos dos gestores na elaboração das demonstrações financeiras (por exemplo, no cálculo do justo valor de propriedades de investimento, nas provisões, na imparidade de ativos, na vida útil de ativos depreciáveis, nos métodos de depreciação, nos pressupostos atuariais, etc.).

#### **Nota 4 – Fluxos de caixa**

Incluir a desagregação dos valores inscritos na rubrica de caixa e em depósitos bancários.

Divulgar:

- relativamente a aquisições e a alienações de subsidiárias ou de outras unidades empresariais durante o período:
  - a retribuição total da compra ou da alienação;
  - a parte da retribuição da compra ou da alienação liquidada por meio de caixa e seus equivalentes;
  - a quantia de caixa e seus equivalentes na subsidiária ou na unidade empresarial adquirida ou alienada; e
  - a quantia dos ativos e passivos que não sejam caixa ou seus equivalentes na subsidiária ou unidade empresarial adquirida ou alienada, resumida por categoria principal;
- transações de investimento e de financiamento que não exijam o uso de caixa ou seus equivalentes;
- saldos significativos de caixa e seus equivalentes, detidos pela entidade, que não estejam disponíveis para uso.

#### **Notas a serem incluídas sempre que aplicáveis**

A sequência das notas que se apresenta a seguir não corresponde à apresentada no modelo geral do Anexo, uma vez que se procurou seguir uma sequência em função da apresentação das rubricas nas demonstrações financeiras, remetendo-se a divulgação dos acontecimentos após a data do balanço para uma última nota.

#### **Nota 5 – Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros**

A NCRF 4 requer as seguintes divulgações:

##### **Alterações de políticas contabilísticas**

As divulgações relativas à alteração de políticas contabilísticas dependem do motivo da alteração, a qual pode ser consequência de:

- uma nova NCRF ou NI; ou
- alteração voluntária.

No caso de alteração de política contabilística pela emissão de uma nova NCRF ou NI, a NCRF 4 requer a divulgação de:

- título da Norma ou da Interpretação;
- indicação de que a alteração foi efetuada de acordo com as disposições transitórias e descrição dessas disposições e seu efeito em períodos futuros;
- natureza da alteração na política contabilística;
- ajustamento no período corrente e no anterior para cada linha do item das demonstrações financeiras afetado e efeitos no resultado por ação, básico e diluído;
- ajustamento relacionado com períodos anteriores ao apresentado;
- caso seja impraticável a aplicação retrospectiva, indicação das circunstâncias que levaram a essa impraticabilidade e descrição de como e desde quando a política contabilística foi adotada.

No caso de alteração voluntária, deve divulgar-se, nos termos da NCRF 4:

- a natureza da alteração na política contabilística;
- as razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante;
- o ajustamento no período corrente e no anterior para cada linha do item das demonstrações financeiras afetado e efeitos no resultado por ação, básico e diluído;
- o ajustamento relacionado com períodos anteriores ao apresentado;
- caso seja impraticável a aplicação retrospectiva, a indicação das circunstâncias que levaram a essa impraticabilidade e descrição de como e desde quando a política contabilística foi adotada.

Quando não se aplicar uma Norma ou Interpretação emitida, mas que ainda não esteja em vigor, deve divulgar-se esse facto e o possível impacto da aplicação da Norma ou Interpretação nas demonstrações financeiras no período da aplicação inicial.

##### **Alterações nas estimativas contabilísticas**

No caso de alterações em estimativas contabilísticas, deve divulgar-se a sua natureza e valor relativamente às estimativas contabilísticas que tenham um efeito no período corrente ou se espere que tenham um efeito nos períodos subsequentes, exceto se for impraticável calcular esse efeito. Nesse caso, deve divulgar-se essa omissão.

##### **Erros**

Quando se verificar a existência de erros, tal como definido na NCRF 4, deve divulgar-se:

- a) a natureza do erro;

- b) o valor da correção para cada período anterior apresentado, por linha de item afetado nas demonstrações financeiras, bem como nos resultados por ação, básicos e diluídos;
- c) o valor da correção no início do período anterior mais antigo apresentado; e
- d) se a reexpressão retrospectiva for impraticável para um período anterior em particular, as circunstâncias que levaram a essa impraticabilidade e descrição de como e desde quando o erro foi corrigido.

## Nota 6 – Partes relacionadas

A NCRF 5 requer a divulgação das relações entre a empresa-mãe e as suas subsidiárias, independentemente de ter havido, ou não, transações entre essas partes relacionadas. A entidade deve divulgar o nome da empresa-mãe e, se diferente, o nome da empresa-mãe do grupo. Caso nenhuma delas prepare demonstrações financeiras disponíveis para o público, deve ser indicado o nome da entidade acima que o faça.

Relativamente à remuneração dos gestores, a NCRF 5 requer a divulgação da remuneração total dos gestores e para cada uma das seguintes categorias:

- benefícios de curto prazo;
- benefícios pós-emprego;
- outros benefícios de longo prazo;
- benefícios por cessação de emprego; e
- pagamento com base em ações.

Se tiver havido transações entre partes relacionadas, a entidade deve divulgar a natureza da relação entre partes relacionadas, assim como informação sobre as transações e os saldos que seja necessária para a compreensão do efeito potencial dessa relação nas demonstrações financeiras. Essas divulgações devem ser efetuadas separadamente para (a) a empresa-mãe, (b) as entidades com controlo conjunto ou influência significativa na entidade, (c) as subsidiárias, (d) as associadas, (e) os empreendimentos conjuntos nos quais a entidade é um dos empreendedores, (f) os gestores-chave da entidade e da sua empresa-mãe e (g) as outras partes relacionadas. No mínimo, essas divulgações deverão incluir:

- a) a quantia das transações;
- b) a quantia dos saldos pendentes e:
  - i) os seus termos e condições, incluindo se estão, ou não, seguros, e a natureza da retribuição a ser proporcionada aquando da liquidação; e
  - ii) pormenores de quaisquer garantias dadas ou recebidas;
- c) os ajustamentos de dívidas de cobrança duvidosa relacionados com a quantia dos saldos pendentes; e
- d) os gastos reconhecidos durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de cobrança duvidosa de partes relacionadas.

Os exemplos de transações com partes relacionadas indicados na NCRF 5 são os seguintes:

- a) compras ou vendas de bens (acabados ou não acabados);
- b) compras ou vendas de propriedades e outros ativos;

- c) prestação ou receção de serviços;
- d) locações;
- e) transferências de pesquisa e desenvolvimento;
- f) transferências segundo acordos de licenças;
- g) transferências segundo acordos financeiros (incluindo empréstimos e contribuições de capital em dinheiro ou em espécie);
- h) prestação de qualquer tipo de garantia; e
- i) liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade em nome de outra parte.

Segundo a NCRF 5, os itens de natureza semelhante podem ser divulgados em conjunto, exceto quando seja necessária divulgação separada para a compreensão dos efeitos das transações com partes relacionadas nas demonstrações financeiras da entidade.

## Nota 7 – Ativos fixos tangíveis

Divulgar:

- o ativo bruto e a depreciação acumulada (agrupada com perdas por imparidade acumuladas no início e no fim do período);
- a reconciliação do valor líquido contabilístico no início e no fim do período, mostrando:
  - adições;
  - ativos classificados como detidos para venda e outras alienações;
  - aquisições por concentrações de atividades empresariais;
  - aumentos ou diminuições resultantes de revalorizações e de perdas por imparidade reconhecidas ou revertidas diretamente no capital próprio;
  - perdas por imparidade reconhecidas na demonstração dos resultados durante o período;
  - perdas por imparidade revertidas na demonstração dos resultados durante o período;
  - depreciações;
  - diferenças cambiais liquidadas resultantes da transposição das demonstrações financeiras da moeda funcional para uma moeda de apresentação diferente, incluindo a transposição de uma operação estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata; e
  - outros movimentos;
- os ativos fixos tangíveis dados como garantia de passivos e restrições de titularidade;
- o dispêndio reconhecido no valor contabilístico de investimentos em curso;
- os compromissos para a aquisição de ativos fixos tangíveis; e
- os compromissos de terceiros por imparidade, perda ou cedência de ativos fixos tangíveis, desde que não divulgados separadamente na demonstração dos resultados.

Quando itens do ativo fixo tangível forem mensurados por quantias revalorizadas, deve ser divulgado o seguinte:

- a) a data de eficácia da revalorização;
- b) se esteve envolvido, ou não, um avaliador independente;

- c) os métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor;
- d) se o justo valor foi determinado por referência a preços observáveis num mercado ativo ou em transações recentes entre terceiros independentes ou se foram usadas outras técnicas de valorização;
- e) o valor de cada classe de ativos fixos tangíveis que teria sido incluído nas demonstrações financeiras caso os ativos tivessem sido mensurados pelo modelo do custo; e
- f) o excedente da revalorização, indicando o movimento do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo a acionistas.

Segundo a NCRF 7, os utentes das demonstrações financeiras também poderão entender que a informação seguinte é relevante para as suas necessidades:

- a) o valor contabilístico dos ativos fixos tangíveis temporariamente ociosos;
- b) o valor bruto dos ativos fixos tangíveis totalmente depreciados que ainda estejam em uso;
- c) o valor contabilístico de ativos fixos tangíveis retirados do uso ativo e não classificados como detidos para venda, de acordo com a NCRF 8;
- d) quando os ativos fixos tangíveis são valorizados pelo modelo do custo, deve indicar-se o seu justo valor quando este seja materialmente diferente do custo.

### Nota 8 – Goodwill

O *goodwill* evoluiu como se segue:

	N	N-1
<b>Saldo inicial</b>		
Concentrações ocorridas no período		
Ajustamentos ao <i>goodwill</i> determinado provisoriamente		
Perdas por imparidade		
<b>Saldo final</b>		

### Nota 9 – Propriedades de investimento

Divulgar:

- os valores incluídos nos resultados referentes a:
  - rendimento de rendas;
  - gastos operacionais diretos (incluindo reparações e manutenção), segregando os gastos dos imóveis que geraram rendimento daqueles que não geraram rendimento;
- as restrições sobre as propriedades de investimento ou os seus rendimentos;
- as obrigações para comprar, construir ou desenvolver propriedades de investimento, ou para reparações, manutenção ou aumentos;
- a reconciliação entre o saldo inicial e o saldo final das propriedades de investimento (incluindo os ganhos ou as perdas líquidos por alterações no justo valor, quando se usa o modelo do justo valor);
- o justo valor das propriedades de investimento (quando se usa o modelo do custo).

A reconciliação indicada entre o saldo inicial e o saldo final das propriedades de investimento deve ser apresentada sob a forma de um quadro deste tipo:

	N	N-1
<b>Saldo inicial</b>		
Compras		
Dispêndios subsequentes		
Transferências para propriedades de investimento		
Transferências para inventários		
Transferências para ativos fixos tangíveis		
Transferências para ativos não correntes detidos para venda		
Alienações		
Varição de justo valor (modelo do justo valor)		
Depreciação (modelo do custo)		
Perdas por imparidade		
Reversão de perdas por imparidade		
<b>Saldo final</b>		

As linhas indicadas no quadro acima que não sejam aplicáveis não deverão ser apresentadas.

Deverá ser fornecida informação sobre a natureza dos dispêndios subsequentes, das transferências, das alienações, incluindo-se o resultado na alienação e os motivos que levaram à reversão de perdas por imparidade.

Apresentar, também, a relação das propriedades de investimento, indicando para cada uma delas o seu valor contabilístico e o seu justo valor (caso seja adotado o modelo do custo).

### Nota 10 – Ativos intangíveis

Divulgar:

- o valor bruto contabilístico e a amortização acumulada (agregada com as perdas por imparidade) no início e no fim do período;
- os elementos de cada linha da demonstração dos resultados em que a amortização de ativos intangíveis esteja incluída;
- a reconciliação do valor contabilístico no início e no fim do período, que mostre:
  - i) adições, indicando separadamente as adições provenientes de desenvolvimento interno, os ativos adquiridos separadamente e os ativos adquiridos por concentrações de atividades empresariais;
  - ii) ativos classificados como detidos para venda ou incluídos num grupo de alienação classificado como detido para venda, de acordo com a NCRF 8;
  - iii) aumentos ou diminuições durante o período, resultantes de revalorizações e de perdas por imparidade reconhecidas ou revertidas diretamente no capital próprio, segundo a NCRF 12;
  - iv) perdas por imparidade de ativos reconhecidas na demonstração dos resultados durante o período, segundo a NCRF 12;

- v) perdas por imparidade revertidas na demonstração dos resultados durante o período, segundo a NCRF 12;
- vi) amortização do período;
- vii) diferenças de câmbio líquidas resultantes da transposição das demonstrações financeiras para a moeda de apresentação e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade; e
- viii) outras alterações no valor contabilístico durante o período.

A reconciliação indicada entre o saldo inicial e o saldo final dos ativos intangíveis deve ser apresentada sob a forma de um quadro que apresente como coluna cada conta do ativo intangível.

## Nota 11 – Participações financeiras

### 11.1 – Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas

A NCRF 13 requer as seguintes divulgações:

#### Para empreendimentos conjuntos

- Quantia agregada dos passivos contingentes seguintes, a menos que a probabilidade de perda seja remota, separadamente da quantia de outros passivos contingentes:
  - a) quaisquer passivos contingentes em que o empreendedor tenha incorrido em relação aos seus interesses em empreendimentos conjuntos e a sua parte em cada um dos passivos contingentes que tenham sido incorridos conjuntamente com outros empreendedores;
  - b) a sua parte nos passivos contingentes dos próprios empreendimentos conjuntos pelos quais seja contingentemente responsável; e
  - c) os passivos contingentes que surjam porque o empreendedor está contingentemente responsável pelos passivos dos outros empreendedores de um empreendimento conjunto.
- Quantia agregada dos seguintes compromissos com respeito aos seus interesses em empreendimentos conjuntos, separadamente de outros compromissos:
  - a) quaisquer compromissos de capital do empreendedor em relação com os seus interesses em empreendimentos conjuntos e a sua parte nos compromissos de capital que tenham sido incorridos conjuntamente com outros empreendedores; e
  - b) a sua parte dos compromissos de capital dos próprios empreendimentos conjuntos.
- Listagem e descrição de interesses em empreendimentos conjuntos significativos e a proporção do interesse de propriedade detido em entidades conjuntamente controladas. Um empreendedor que reconheça os seus interesses em entidades conjuntamente controladas, usando o formato de relato linha a linha para a consolidação proporcional ou o método da equivalência patrimonial, deve divulgar as quantias agregadas de cada um dos ativos correntes, dos ativos de longo prazo, dos passivos correntes, dos passivos de longo prazo, dos rendimentos e dos gastos relacionados com os seus interesses em empreendimentos conjuntos.

- Método usado para reconhecimento dos interesses em entidades conjuntamente controladas.

#### Para associadas

- a) o justo valor de investimentos em associadas para as quais sejam publicadas cotações de preços;
- b) informação financeira resumida das associadas, incluindo as quantias agregadas de ativos, passivos, rendimentos e resultados;
- c) as razões pelas quais se concluiu existir influência significativa quando o contrário era presumível pelo facto de um investidor deter, direta ou indiretamente, através de subsidiárias, menos de 20% dos votos ou do potencial poder de voto da investida;
- d) as razões pelas quais se concluiu não existir influência significativa quando o contrário era presumível pelo facto de um investidor deter, direta ou indiretamente, através de subsidiárias, 20% ou mais dos votos ou do potencial poder de voto da investida;
- e) a data de relato das demonstrações financeiras de uma associada, quando essas demonstrações financeiras forem usadas na aplicação do método da equivalência patrimonial e forem de uma data de relato ou de um período que seja diferente da data de relato ou período do investidor, e a razão para o uso de uma data de relato ou de um período diferente;
- f) a natureza e a extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo ou requisitos regulamentares) sobre a capacidade das associadas para transferir fundos para o investidor sob a forma de dividendos em dinheiro ou de reembolsos de empréstimos ou adiantamentos;
- g) a parte não reconhecida nas perdas de uma associada, tanto para o período como, cumulativamente, se um investidor descontinuou o reconhecimento da sua parte nas perdas de uma associada;
- h) o facto de uma associada não ter sido contabilizada usando o método da equivalência patrimonial, quando se tratar de investimento detido para venda (NCRF 8);
- i) informação financeira resumida das associadas, quer individualmente quer em grupo, que não tenham sido contabilizadas usando o método da equivalência patrimonial, incluindo as quantias dos ativos totais, dos passivos totais, dos rendimentos e dos resultados.

A NCRF 13 requer, ainda, que:

- os investimentos em associadas contabilizados pelo método da equivalência patrimonial sejam classificados como ativos não correntes. A parte do investidor nos resultados dessas associadas e a quantia escriturada desses investimentos devem ser divulgadas separadamente. A parte do investidor em quaisquer unidades operacionais descontinuadas dessas associadas também deve ser divulgada separadamente; e
- a parte do investidor nas alterações reconhecidas diretamente no capital próprio da associada deve ser reconhecida diretamente no capital próprio do investidor e deve ser divulgada na Demonstração de alterações no Capital próprio.

De acordo com a NCRF 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, o investidor divulgará:

- a) a sua parte nos passivos contingentes de uma associada, incorridos juntamente com outros investidores; e
- b) os passivos contingentes que surjam pelo facto de o investidor ser solidariamente responsável pela totalidade ou por parte dos passivos da associada.

### 11.2 – Concentrações de atividades empresariais

Segundo a NCRF 14, deve divulgar-se informação que permita aos utentes das demonstrações financeiras avaliar a natureza e o efeito financeiro das concentrações de atividades empresariais ocorridas no período ou após a data do balanço, mas antes de as demonstrações financeiras receberem autorização para emissão.

Para atender esse objetivo, deve divulgar-se:

- a) a denominação social e as descrições das entidades concentradas;
- b) a data da aquisição;
- c) a percentagem de instrumentos de capital próprio adquiridos com direito a voto;
- d) o custo da concentração e da descrição dos componentes desse custo, incluindo os custos diretamente atribuíveis à concentração. Quando se emitirem, ou forem passíveis de emissão, instrumentos de capital próprio como parte do custo, deve divulgar-se (i) o número de instrumentos de capital próprio emitidos ou passíveis de emissão, e (ii) o justo valor desses instrumentos e a base para determinar esse justo valor.

Caso a contabilização inicial de uma concentração de atividades operacionais, que tenha sido efetuada no período, tenha sido determinada provisoriamente, deve divulgar-se esse facto em conjunto com uma explicação.

Deve divulgar-se informação que permita aos utentes das demonstrações financeiras avaliar os efeitos financeiros dos ganhos, das perdas, das correções de erros e de outros ajustamentos reconhecidos no período e que se relacionem com concentrações do período ou de períodos anteriores.

Devem, também, divulgar-se as alterações, no período, no valor contabilístico do *goodwill*.

### 11.3 – Investimentos em subsidiárias e consolidação

Segundo a NCRF 15, devem ser efetuadas as seguintes divulgações nas demonstrações financeiras consolidadas:

- a) a natureza da relação entre a empresa-mãe e uma subsidiária, quando a empresa-mãe não possua, direta ou indiretamente, através de subsidiárias, mais de metade do poder de voto;
- b) as razões pelas quais a propriedade, direta ou indiretamente, através de subsidiárias, de mais de metade do poder de voto ou do potencial poder de voto de uma investida não constitui controlo;
- c) a data de relato das demonstrações financeiras de uma subsidiária, quando essa data corresponder a um período diferente do da empresa-mãe e a razão para usar uma data de relato ou período diferente; e

- d) a natureza e extensão de restrições significativas sobre a capacidade das subsidiárias para transferirem fundos para a empresa-mãe sob a forma de dividendos em dinheiro ou para reembolsarem empréstimos ou adiantamentos.

Também segundo a NCRF 15, quando forem preparadas demonstrações financeiras individuais por uma empresa-mãe que esteja dispensada de elaborar contas consolidadas, essas demonstrações financeiras individuais devem divulgar:

- a) que as demonstrações financeiras são demonstrações financeiras individuais; que a dispensa de consolidação foi usada; o nome e o país de constituição ou sede da entidade que elabora as demonstrações financeiras consolidadas; e a morada onde essas demonstrações consolidadas podem ser obtidas;
- b) uma listagem dos investimentos significativos em subsidiárias, entidades conjuntamente controladas e associadas, incluindo o nome, o país de constituição ou domicílio, a proporção do interesse de propriedade e, se for diferente, a proporção do poder de voto detido;

### Nota 12 – Instrumentos financeiros

Divulgar a quantia escriturada de cada uma das categorias de ativos financeiros e passivos financeiros, no total e para cada um dos tipos significativos de ativos e passivos financeiros, ou no balanço ou nas notas às contas:

- a) ativos financeiros mensurados ao justo valor por contrapartida em resultados;
- b) ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade;
- c) instrumentos de capital próprio mensurados ao custo;
- d) compromissos de empréstimo mensurados ao custo menos imparidade;
- e) passivos financeiros mensurados ao justo valor por contrapartida em resultados;
- f) passivos financeiros mensurados ao custo amortizado;
- g) ativos financeiros para os quais tenha sido reconhecida imparidade, sendo indicada, para cada uma das classes:
  - a quantia contabilística que resulta da mensuração ao custo ou ao custo amortizado; e
  - a imparidade acumulada.

Para ativos financeiros e passivos financeiros mensurados ao justo valor:

- bases de determinação do justo valor (cotação de mercado ou técnica de avaliação, divulgando-se, neste caso, os pressupostos aplicados).

Quando deixar de estar disponível uma mensuração fiável do justo valor de um instrumento de capital próprio mensurado ao justo valor por contrapartida em resultados, deve divulgar-se tal facto.

#### Desreconhecimento

Se uma entidade tiver transferido ativos financeiros para uma outra entidade, numa transação que não se qualifique para desreconhecimento, deve divulgar-se, para cada classe de tais ativos:

- a) a natureza dos ativos;

- b) a natureza dos riscos e benefícios de detenção a que a entidade continue exposta;
- c) as quantias escrituradas dos ativos e de quaisquer passivos associados que a entidade continue a reconhecer.

#### Garantias colaterais

Deve divulgar-se o montante de ativos financeiros dados em garantia ou penhor como garantia colateral de passivos ou passivos contingentes e os termos e as condições relativos à garantia, penhor ou promessa de penhor.

#### Incumprimentos em empréstimos obtidos

Para empréstimos contraídos reconhecidos à data do balanço, deve divulgar-se:

- a) o detalhe de qualquer incumprimento, no decurso do período relativo a amortização, juro, procura de fundos ou nos termos da conversão de tais empréstimos, que permita ao credor exigir o pagamento à data do balanço;
- b) a quantia escriturada de empréstimos a pagar em incumprimento à data do balanço;
- c) em que medida o incumprimento tenha sido sanável, ou os termos do pagamento tenham sido renegociados, antes de as demonstrações financeiras terem sido autorizadas para emissão.

#### Demonstração dos resultados e capital próprio

Devem divulgar-se valores materiais de rendimentos, gastos, ganhos e perdas resultantes de ativos financeiros e de passivos financeiros, ou nas demonstrações financeiras ou nas notas às contas:

- i) os ganhos líquidos e as perdas líquidas reconhecidas de:
  - ativos financeiros mensurados ao justo valor por contrapartida em resultados;
  - passivos financeiros mensurados ao justo valor por contrapartida em resultados;
  - ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade; e
  - passivos financeiros mensurados ao custo amortizado;
- ii) o total de rendimentos de juros e o total de gastos de juros (calculados pelo método da taxa de juro efetiva) dos ativos financeiros e dos passivos financeiros que não sejam mensurados ao justo valor com contrapartida em resultados;
- iii) a quantia de qualquer perda por imparidade reconhecida para cada uma das classes de ativos financeiros.

#### Contabilidade de cobertura

Devem ser efetuadas as seguintes divulgações para cada uma das quatro categorias de cobertura:

- descrição da cobertura;
- descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de cobertura e os respetivos justos valores à data do balanço;
- natureza do risco que esteja a ser coberto, incluindo uma descrição do item coberto.

Na cobertura do risco de taxa de juro fixa ou risco de preço de mercadorias numa cobertura de bens detidos, deve divulgar-se

a quantia da alteração no justo valor do instrumento de cobertura e no justo valor dos elementos cobertos que tenha sido reconhecida na demonstração dos resultados.

Na cobertura do risco de taxa de juro variável, risco de taxa de câmbio, risco de preço de mercadorias num compromisso firme ou numa transação futura de elevada probabilidade, ou num investimento líquido numa operação no estrangeiro, devem divulgar-se:

- os períodos em que seja expectável que os fluxos de caixa ocorram e os períodos em que seja expectável que afetem os resultados;
- descrição de qualquer transação futura para a qual a contabilização de cobertura tenha sido previamente utilizada, mas já não se espera que a transação ocorra;
- a quantia resultante da alteração do justo valor de instrumentos de cobertura que tenha sido reconhecida no capital próprio durante o período;
- a quantia que tenha sido removida do capital próprio e reconhecida no resultado do período, evidenciando a quantia incluída em cada uma das linhas da demonstração dos resultados.

#### Riscos relativos a instrumentos financeiros mensurados ao custo ou custo amortizado

Para ativos financeiros mensurados ao custo amortizado, devem divulgar-se os termos significativos e as condições que possam afetar a quantia, o momento e a segurança dos fluxos de caixa futuros, incluindo risco de taxa de juro, risco de taxa de câmbio e risco de crédito.

Apresentar em forma de quadro a composição dos Ativos financeiros detidos para negociação, nos dois períodos.

Apresentar em forma de quadro a composição das Outras contas a receber nos dois períodos, indicando a natureza das principais rubricas.

Relativamente aos financiamentos obtidos, deverá ser fornecida informação sobre a maturidade da dívida não corrente, apresentando-se um quadro por ano de reembolso. Deverá, igualmente, referir-se se existe algum risco cambial, se a taxa de juro é a taxa de mercado e quais são as principais obrigações assumidas.

Apresentar em forma de quadro a composição das Outras contas a pagar.

Apresentar em forma de quadro a composição dos Passivos financeiros detidos para negociação e dos Outros passivos financeiros, nos dois períodos.

#### Nota 13 – Inventários

Decomposição por contas do valor dos inventários apresentado no balanço, segregando o valor bruto e as perdas por imparidade.

Indicação do valor dos inventários mensurados ao justo valor menos custos para vender.

Valor dos inventários reconhecido como gasto no período.

No que se refere às perdas por imparidade dos inventários, recomenda-se a apresentação do quadro apresentado a seguir:

Perdas por imparidade acumuladas		
	N	N - 1
Saldo inicial		
Perdas por imparidade		
Utilização		
Reversões de perdas por imparidade		
<b>Saldo final</b>		

Caso existam reversões de perdas por imparidade, terão de ser divulgadas as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram a essas reversões.

Finalmente, terá de ser divulgado o montante dos inventários dados como penhor de garantia a passivos.

### Nota 14 – Estado e outros entes públicos

Apresentar em forma de quadro a composição das contas a receber e das contas a pagar ao Estado e outros entes públicos.

### Nota 15 – Gastos a reconhecer

Apresentar em forma de quadro a composição dos gastos a reconhecer nos dois períodos. Eventuais variações significativas deverão ser explicadas.

### Nota 16 – Ativos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas

Divulgar:

- a análise da quantia única incluída na demonstração dos resultados, segregando:
  - as receitas, as despesas e o lucro ou o prejuízo antes de impostos das unidades operacionais descontinuadas;
  - o respetivo encargo de imposto sobre o rendimento;
  - o ganho (ou a perda) reconhecido na mensuração ao justo valor menos custos para vender ou na alienação dos ativos integrados na unidade operacional descontinuada; e
  - o respetivo encargo de imposto sobre o rendimento; (Esta análise pode ser apresentada nas notas às contas ou na demonstração dos resultados.)
- o fluxo de caixa líquido atribuível às atividades operacionais de investimento e de financiamento das unidades operacionais descontinuadas.

Segundo a NCRF 8, deve divulgar-se a seguinte informação nas notas às demonstrações financeiras no período em que um ativo não corrente (ou um grupo para alienação) seja classificado como detido para venda ou seja vendido:

- descrição do ativo não corrente (ou grupo para alienação);
- descrição dos factos e das circunstâncias da venda ou que levaram à alienação prevista, bem como a forma esperada e a data prevista da alienação;
- o ganho (ou a perda) reconhecido na perda por imparidade ou reversão dessa perda e, caso não esteja apresentado separadamente na demonstração dos resultados, a linha da demonstração dos resultados que inclui esse ganho ou perda;

– se aplicável, o segmento em que o ativo não corrente (ou grupo para alienação) está apresentado.

### Nota 17 – Capital social

Segundo a NCRF 1, deve divulgar-se no Anexo, para cada classe de ações:

- i) o número de ações emitidas e inteiramente pagas e emitidas e não inteiramente pagas;
- ii) os direitos, as preferências e as restrições associados a essa classe, incluindo restrições na distribuição de dividendos e no reembolso de capital;
- iii) a quantidade de ações da entidade detidas pela própria entidade ou por subsidiárias ou associadas; e
- iv) uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do capital próprio.

Não sendo o capital representado por ações, deve divulgar-se informação equivalente.

As sociedades anónimas devem divulgar o número de ações representativas do seu capital, as respetivas categorias e o seu valor nominal. Para cada classe de ações deve divulgar-se a reconciliação entre o número de ações no início e no fim do período, identificando, separadamente, cada tipo de alteração (novas emissões, exercício de opções, direitos e *warrants*, conversões de valores mobiliários convertíveis, transações com ações próprias, fusões ou cisões e emissões de bónus – aumentos de capital por incorporação de reservas – ou *splits* de ações).

Deve, ainda, divulgar-se o valor de aumentos de capital realizados no período e a dedução efetuada como custo de emissão, bem como, separadamente, as quantias e a descrição de outros instrumentos de capital próprio emitidos e a respetiva quantia acumulada à data do balanço.

### Interesses minoritários

Os interesses minoritários evoluíram como se segue:

	N	N - 1
<b>Saldo inicial</b>		
Concentrações ocorridas no período		
Compra de participações financeiras a interesses minoritários		
Quota-parte dos interesses minoritários no resultado do período		
Dividendos pagos pelas subsidiárias		
Alienações		
<b>Saldo final</b>		

Os saldos dos interesses minoritários podem ser assim analisados:

	N		N - 1	
	% dos interesses minoritários	Valor	% dos interesses minoritários	Valor
<b>Subsidiária</b>				
1				
2				
3				
<b>Total</b>				

## Nota 18 – Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes

A NCRF 21 requer as seguintes divulgações:

### Provisões

Para cada classe de provisão:

- o valor contabilístico no início e no fim do período;
- as provisões efetuadas no período, incluindo o aumento nas provisões existentes;
- a utilização das provisões no período;
- as reversões de provisões no período;
- o aumento das provisões decorrente do seu desconto e efeito de eventuais alterações na taxa de desconto.

Não é exigida informação comparativa.

Devem ser divulgados os pressupostos para calcular as provisões, bem como a natureza dos aumentos, justificação das reversões e utilizações. Para cada provisão deverá ser indicado o valor reclamado (quando aplicável), a situação atual do processo (caso exista) e se o seu valor foi determinado com base na atualização (desconto) dos fluxos de caixa futuros. Nesse caso, indicar a taxa de desconto utilizada e o horizonte temporal considerados.

### Passivos contingentes

A menos que a possibilidade de qualquer saída de benefícios económicos seja remota, deve divulgar-se, para cada classe de passivo contingente à data do balanço, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:

- uma estimativa do seu efeito financeiro;
- uma indicação das incertezas que se relacionam com a quantia ou o horizonte temporal de qualquer saída de benefícios económicos; e
- a possibilidade de qualquer reembolso.

### Ativos contingentes

Quando um influxo de benefícios económicos for provável, deve divulgar-se uma breve descrição da natureza dos ativos contingentes à data do balanço e, quando praticável, uma estimativa dos seus efeitos financeiros.

De salientar que, nos termos da IAS 37, caso a divulgação de informação detalhada prejudique a entidade, aceita-se que se divulgue apenas a natureza geral da questão e por que motivo a informação não foi divulgada. A NCRF 21 não prevê esta exceção.

## Nota 19 – Rendimentos a reconhecer

Apresentar em forma de quadro a composição dos rendimentos a reconhecer nos dois períodos. Eventuais variações significativas deverão ser explicadas.

## Nota 20 – Locações

### Locações financeiras

Relativamente às locações financeiras, os locatários devem efetuar as divulgações indicadas a seguir:

- para cada categoria do ativo, o valor líquido na data do balanço;
- reconciliação entre o total dos pagamentos mínimos futuros da locação na data do balanço e o seu valor presente. Além disso, deve divulgar-se o total dos pagamentos mínimos futuros da locação à data do balanço e o seu valor presente, para cada um dos seguintes períodos:
  - não mais de um ano;
  - mais de um ano e não mais de cinco anos;
  - mais de cinco anos;
- rendas contingentes reconhecidas como gastos no período;
- total dos futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera receber, segundo as sublocações não canceláveis na data do balanço; e
- descrição geral dos acordos significativos de locação do locatário, incluindo, pelo menos:
  - a base de determinação de rendas contingentes a pagar;
  - a existência e as condições de opções de renovação ou de compra e as cláusulas de escalonamento; e
  - as restrições impostas pelos acordos de locação, tais como as que respeitem a dividendos, dívida adicional e locação posterior.

### Locações operacionais

Relativamente às locações operacionais, os locatários devem efetuar as divulgações indicadas a seguir:

- total dos futuros pagamentos mínimos da locação nas locações operacionais não canceláveis, para cada um dos seguintes períodos:
  - não mais de um ano;
  - mais de um ano e não mais de cinco anos;
  - mais de cinco anos;
- total dos futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera receber nas sublocações não canceláveis à data do balanço;
- pagamentos de locação e de sublocação reconhecidos como um gasto do período, com quantias separadas para pagamentos mínimos de locação, rendas contingentes e pagamentos de sublocação;
- descrição geral dos acordos de locação significativos do locatário, incluindo, mas não se limitando aos seguintes:
  - a base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;
  - a existência e as condições de opções de renovação ou de compra e as cláusulas de escalonamento; e
  - as restrições impostas pelos acordos de locação, tais como as que respeitem a dividendos, dívida adicional e locação posterior.

Não estando as locações operacionais refletidas no balanço como passivos da entidade, tornam-se muito importantes as divulgações requeridas pela NCRF 9, uma vez que a entidade poderá ter significativos compromissos financeiros, quer no período seguinte, quer em períodos subsequentes, os quais deverão ser considerados para se apreciar o risco de liquidez e o risco de solvabilidade da entidade.

### Nota 21 – Custos de empréstimos obtidos

Indicar o valor dos custos de empréstimos obtidos capitalizados durante o período e a taxa de capitalização usada para determinar a quantia do custo dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.

### Nota 22 – Imparidade de ativos

A NCRF 12 requer as seguintes divulgações:

- perdas por imparidade reconhecidas na Demonstração dos resultados durante o período e as rubricas de gastos em que essas perdas foram registadas;
- reversões de perdas por imparidade reconhecidas na Demonstração dos resultados durante o período e as rubricas da Demonstração dos resultados em que essas perdas por imparidade foram revertidas;
- perdas por imparidade em ativos revalorizados que tenham sido reconhecidas diretamente no Capital próprio;
- reversões de perdas por imparidade em ativos revalorizados que tenham sido reconhecidas diretamente no Capital próprio.

Sempre que o valor das perdas por imparidade reconhecidas ou revertidas seja material, devem-se divulgar:

- a) os eventos e as circunstâncias que conduziram ao reconhecimento ou à reversão da perda por imparidade;
- b) o valor das perdas por imparidade reconhecidas ou revertidas;
- c) a natureza do ativo;
- d) para uma unidade geradora de caixa, se a agregação de ativos relativa à identificação da unidade geradora de caixa se alterou, deve descrever-se a forma atual e a forma anterior de se proceder a essa agregação e os motivos da alteração;
- e) se o valor recuperável do ativo é o seu valor líquido de realização ou o seu valor de uso;
- f) se o valor recuperável é o justo valor menos os custos de vender, a base usada para determinar o justo valor menos os custos de vender;
- g) se a quantia recuperável for o valor de uso, a taxa de desconto usada na estimativa corrente e anterior do valor de uso.

Devem ainda divulgar-se:

- para as perdas por imparidade agregadas e as reversões agregadas de perdas por imparidade:
  - a) as principais classes de ativos afetadas; e
  - b) os principais acontecimentos e circunstâncias que levaram ao reconhecimento das perdas e reversões;
- o montante do *goodwill* não imputado a uma unidade geradora de caixa, bem como as razões pelas quais esse *goodwill* não foi imputado; e
- o processo subjacente às estimativas usadas para mensurar o valor recuperável de unidades geradoras de caixa contendo *goodwill* ou ativos intangíveis com vidas úteis indefinidas.

Estas divulgações são muito importantes, uma vez que o EBITDA poderá estar significativamente afetado por perdas ou ganhos (reversões) não recorrentes.

### Nota 23 – Rédito

Divulgar:

- as políticas contabilísticas adotadas para o reconhecimento do rédito, incluindo os métodos adotados para determinar a fase de acabamento de transações que envolvam a prestação de serviços;
- a quantia de cada categoria significativa de rédito reconhecido durante o período, incluindo o rédito proveniente de:
  - i) venda de bens;
  - ii) prestação de serviços;
  - iii) juros;
  - iv) *royalties*;
  - v) dividendos; e
- a quantia de rédito proveniente de trocas de bens ou serviços incluída em cada categoria do rédito.

### Nota 24 – Subsídios do Governo e apoios do Governo

A NCRF 22 requer a divulgação de:

- natureza e extensão dos subsídios do Governo reconhecidos nas demonstrações financeiras e indicação de outras formas de apoio do Governo de que a entidade tenha diretamente beneficiado; e
- condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio do Governo que tenham sido reconhecidas.

Relativamente aos subsídios ao investimento, deverá ser apresentado o seguinte quadro:

Subsídios ao investimento		
	N	N-1
<b>Saldo inicial</b>		
Subsídios recebidos		
Imputação de subsídios a resultados		
Reembolso de subsídios		
<b>Saldo final</b>		

Poderá ser necessário prestar a informação acima por cada projeto subsidiado.

No que se refere aos subsídios à exploração, deve indicar-se o montante dos subsídios recebidos, o montante reconhecido nos resultados e o montante que, eventualmente, esteja incluído nos Rendimentos a reconhecer.

Caso existam subsídios para criação de postos de trabalho, deve apresentar-se um quadro que evidencie o saldo inicial, os subsídios recebidos, o montante transferido para resultados e o saldo final.

Deverá fornecer-se informação detalhada sobre as obrigações assumidas pela entidade no âmbito dos subsídios recebidos. De notar que as condições não satisfeitas ligadas a apoio do Governo poderão implicar o reembolso de subsídios, pelo que a sua divulgação assume particular importância. No entanto, as entidades terão reservas em proceder à sua divulgação, de modo a não prejudicarem a situação da entidade.

## Nota 25 – Efeitos de alterações em taxas de câmbio

A NCRF 23 requer as seguintes divulgações:

- a) valores das diferenças de câmbio incluídas no resultado líquido do período, exceto os que resultem de instrumentos financeiros mensurados pelo justo valor através dos resultados;
- b) diferenças de câmbio líquidas classificadas como um componente separado do capital próprio e reconciliação do valor dessas diferenças de câmbio no início e no fim do período.

Quando a moeda de apresentação é diferente da moeda funcional, esse facto deve ser divulgado, juntamente com a divulgação da moeda funcional e da razão para a utilização de uma moeda de apresentação diferente.

Quando houver uma alteração na moeda funcional da entidade que relata ou de uma unidade operacional estrangeira significativa, deve divulgar-se essa alteração e a razão da alteração.

## Nota 26 – Impostos sobre o rendimento

As divulgações requeridas pela NCRF25 são que os principais componentes do gasto (rendimento) de impostos devem ser divulgados separadamente.

O que se segue deve ser também divulgado separadamente:

- a) o imposto diferido e corrente agregado relacionado com rubricas que sejam debitadas ou creditadas ao Capital próprio;
- b) uma explicação do relacionamento entre gasto (rendimento) de impostos e lucro contabilístico em uma ou ambas das seguintes formas:
  - i) reconciliação numérica entre o gasto (rendimento) de impostos e o produto do lucro contabilístico multiplicado pela(s) taxa(s) de imposto aplicável(eis), divulgando também a base pela qual a(s) taxa(s) de imposto aplicável(eis) é(são) calculada(s); ou
  - ii) reconciliação numérica entre a taxa efetiva e a taxa aplicável, divulgando também a base pela qual é calculada a taxa de imposto aplicável;
- c) alterações na(s) taxa(s) de imposto aplicável(eis) comparada(s) com o período contabilístico anterior;
- d) a quantia (e a data de extinção, se a houver) de diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais não usados e créditos fiscais não usados, relativamente aos quais não tenham sido reconhecidos ativos por impostos diferidos;
- e) a quantia agregada de diferenças temporárias associadas com investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, relativamente às quais não tenham sido reconhecidos passivos por impostos diferidos;
- f) com respeito a cada tipo de diferença temporária e a cada tipo de prejuízos por impostos não usados e créditos fiscais não usados:
  - i) a quantia de ativos e de passivos por impostos diferidos reconhecidos no balanço para cada período apresentado;
  - ii) a quantia de rendimentos ou gastos por impostos diferidos reconhecidos na Demonstração dos resultados, se

tal não for evidente das alterações das quantias reconhecidas no balanço; e

- g) com respeito a operações descontinuadas, o gasto de impostos relativo ao(à):
  - i) ganho ou perda da descontinuação; e
  - ii) resultado das atividades ordinárias da operação descontinuada do período, juntamente com os valores correspondentes de cada período anterior apresentado; e
  - iii) quantia consequente do imposto sobre o rendimento dos dividendos da entidade que foram propostos ou declarados antes de as demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão, mas que não são reconhecidos como passivo nas demonstrações financeiras.

Deve-se divulgar a quantia de ativos por impostos diferidos e a natureza das provas que suportam o seu reconhecimento, quando:

- a) a utilização dos ativos por impostos diferidos esteja dependente de lucros tributáveis futuros em excesso aos lucros provenientes da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e
- b) a entidade tenha apresentado prejuízo, quer no período corrente, quer no período precedente, na jurisdição fiscal com que se relacionam os ativos por impostos diferidos.

O gasto ou o rendimento de IRC deve ser segregado entre:

- corrente; e
- diferido.

O montante indicado para o "diferido" deve corresponder à diferença entre os ativos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos no início e no fim do período.

A divulgação da taxa efetiva de IRC é uma divulgação importante, devendo-se levar em conta na explicação as diferenças permanentes, as alterações na taxa de IRC e o reconhecimento ou desreconhecimento no período de ativos ou de passivos por impostos diferidos relativos a períodos anteriores.

## Nota 27 – Matérias ambientais

Divulgar:

- incentivos públicos relacionados com a proteção ambiental, recebidos ou atribuídos à entidade;
- informação sobre as provisões de carácter ambiental;
- passivos de carácter ambiental materialmente relevantes que estejam incluídos em cada uma das rubricas do balanço;
- para cada passivo de carácter ambiental materialmente relevante, descrição da respetiva natureza e indicação do calendário e das condições da sua liquidação;
- quando é utilizado o método do valor presente, deve ser divulgada a quantia não descontada do passivo, bem como a taxa de desconto utilizada;
- passivos contingentes de carácter ambiental;
- quantia dos dispêndios de carácter ambiental capitalizados durante o período;
- quantia dos dispêndios de carácter ambiental imputados a resultados e base em que tais quantias foram calculadas;

- dispêndios significativos com multas e outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e indemnizações pagas a terceiros, por exemplo, em resultado de perdas ou danos causados por uma poluição ambiental passada;
- dispêndios de carácter ambiental extraordinários imputados a resultados.

No que se refere aos passivos de carácter ambiental, deve ser apresentado um quadro que evidencie o movimento nos dois períodos apresentados. Assume também particular importância a indicação dos passivos não correntes por ano previsto de desembolso.

### Nota 28 – Benefícios dos empregados

A NCRF 28 requer as seguintes divulgações:

#### Para planos de contribuições definidas

- quantia reconhecida como um gasto.

#### Para outros benefícios a longo prazo de empregados

Para cada categoria de outros benefícios a longo prazo, deve divulgar-se:

- a) a natureza dos benefícios
- b) a quantia das suas obrigações;
- c) o nível de cobertura das responsabilidades à data de relato;
- d) a quantia de ganhos ou de perdas atuariais no período corrente.

#### Para benefícios de cessação de emprego

Para cada categoria de benefícios de cessação de emprego, deve divulgar-se:

- a) a natureza dos benefícios;
- b) a quantia das obrigações e o nível de cobertura das responsabilidades à data de relato.

Além disso, se existirem passivos contingentes relacionados com benefícios de cessação de emprego, deve divulgar-se informação sobre esses passivos contingentes, exceto se a possibilidade de liquidação for remota.

### Nota 29 – Rendimentos e gastos materiais

A NCRF 1 requer a divulgação separada de itens de rendimentos e de gastos materiais. A título de exemplo, são apontados os seguintes rendimentos e gastos:

- reestruturações das atividades de uma entidade e reversões de quaisquer provisões para os custos de reestruturação;
- alienações de itens de ativos fixos tangíveis;
- alienações de investimentos;
- unidades operacionais descontinuadas;
- resolução de litígios; e
- outras reversões de provisões.

### Nota 30 – Divulgações exigidas por diplomas legais

Nesta nota serão divulgadas as informações que sejam exigidas por diplomas legais e que sejam aplicáveis à entidade, tendo em conta os negócios que desenvolve, concessões, regimes fiscais favoráveis, etc.

### Nota 31 – Compromissos

Divulgar os compromissos assumidos pela entidade. Os compromissos não são passivos e, portanto, não figuram no balanço, no entanto, representam, normalmente, significativos dispêndios, pelo que a sua divulgação é fundamental. Deve também ser divulgada a origem do financiamento, sempre que esses compromissos assumam montantes muito significativos. Como exemplo de compromissos temos: investimentos já contratados, custos a serem incorridos para se concluir um determinado investimento, bem como as rendas a pagar decorrentes de contratos de locação financeira. Estas serão divulgadas na Nota 19, pelo que nesta Nota deve fazer-se referência para a Nota 19.

#### Exemplo de divulgação:

Os compromissos assumidos e são:

#### Compromissos para investimentos

Os investimentos contratados ainda não ocorridos, na data do Balanço, são como segue:

	2010	2009
Equipamentos		
YYYYY		
	-	-

Além disso, as rendas vincendas de contratos de locações operacionais estão divulgadas na Nota 19.

Por fim, os investimentos previstos para construção da nova fábrica, ou para ampliação da fábrica existente, ou para construção de um centro comercial, ou para desenvolver uma nova linha de negócio, ou para substituição dos equipamentos existentes, ou para compra e/ou construção de novas máquinas, etc., ascendem a xxxx euros, dos quais yyyy estão já incorridos e integram as imobilizações em curso, zzzz euros estão já contratados e os restantes wwww euros não se encontram ainda contratados.

### Nota 32 – Contingências

#### Garantias prestadas

Indicar os passivos contingentes decorrentes das garantias bancárias, com indicação do beneficiário da garantia, do seu objeto e dos valores nos dois períodos.

#### Processos judiciais

Indicar os processos em curso que foram avaliados como passivos contingentes. Indicar os valores reclamados, a situação atual do processo e por que motivo se considera que se trata de um passivo contingente e não de um passivo (a perda não é considerada provável ou é considerada provável mas não existe uma quantificação fiável).

#### Ativos contingentes

Indicar as situações que configuram ativos contingentes, como, por exemplo, processos de indemnização movidos contra terceiros, reembolsos solicitados a terceiros por sinistros, imparidades, expropriações, pagamentos indevidos de impostos, valores a receber de fornecedores por problemas

de qualidade, multas a empreiteiros por atrasos de obra e outras perdas.

Devem ser indicados os valores reclamados e a situação atual, referindo-se que, por prudência, os valores reclamados não foram refletidos nas contas.

### Nota 33 – Outras informações

Esta nota, de carácter residual, conterà qualquer informação que seja considerada relevante para uma adequada compreensão da posição financeira, dos resultados, dos fluxos de caixa ou da evolução dos negócios.

### Nota 34 – Acontecimentos após a data do balanço

A NCRF 24 requer a divulgação de acontecimentos que sejam indicativos de situações que surgiram após a data do balanço e até à data de autorização para emissão das demonstrações financeiras pelo órgão de gestão.

#### Exemplos de divulgações requeridas:

- severas desvalorizações cambiais com efeitos significativos nos resultados e na situação financeira;
- reorganizações societárias ou importantes reestruturações;
- concentrações empresariais;
- atividades descontinuadas;
- aumentos ou reduções de capital;
- ganhos de contratos/concessões muito significativos;
- destruição por fogo de uma importante área fabril;
- descobertas científicas com significativo impacto para a empresa;
- início de litígio significativo;
- questões ambientais;
- compras ou alienações importantes de ativos;
- etc.

## INDÚSTRIAS ESPECÍFICAS

### 1 – Exploração e avaliação de recursos minerais

As entidades que realizem atividades de exploração e avaliação de recursos minerais devem efetuar as divulgações específicas indicadas a seguir.

#### Políticas contabilísticas

Política contabilística relativa a dispêndios de exploração e avaliação, incluindo os critérios de reconhecimento de ativos de exploração e de avaliação.

#### Nota – Exploração e avaliação de recursos minerais

Indicação dos valores dos ativos, passivos, rendimentos e gastos e fluxos de caixa das atividades operacionais e de investimento resultantes da exploração e de avaliação de recursos minerais.

### 2 – Agricultura

As entidades que desenvolvam atividade agrícola devem efetuar as divulgações específicas indicadas a seguir.

## Políticas contabilísticas

### Definição

Começar por descrever a natureza das atividades, o conceito de ativos biológicos, distinguindo os ativos biológicos consumíveis dos de produção, e a estratégia de gestão do risco financeiro relacionado com as atividades agrícolas.

### Mensuração

Indicar o critério de mensuração dos ativos biológicos, referindo como se calcula o justo valor sempre que este seja aplicado e justificando a sua não aplicação. Indicar qual é a contrapartida da variação do justo valor.

### Depreciações

Se a entidade tiver optado pelo modelo do custo na mensuração subsequente dos ativos biológicos, indicar o método de depreciação utilizado, se é estimado valor residual para algum ativo e a vida útil estimada para os ativos biológicos.

Referir que o valor residual, o método de depreciação e a vida útil são anualmente revistos.

### Nota – Agricultura

A NCRF 17 requer as seguintes divulgações:

- as medidas ou estimativas não financeiras das quantidades físicas de:
  - i) cada grupo de ativos biológicos da entidade no final do período; e
  - ii) produção agrícola durante o período.
- o justo valor dos produtos agrícolas colhidos no período, menos os custos estimados no ponto de venda, determinado no momento da colheita;
- a existência e o valor contabilístico dos ativos biológicos cuja propriedade se encontre sujeita a restrições e o valor contabilístico dos ativos biológicos penhorados como garantia de passivos;
- o montante dos compromissos assumidos para o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos; e
- as variações, no período, no valor contabilístico dos ativos biológicos, não sendo requerida informação comparativa. Devem incluir-se:
  - a) os ganhos e as perdas resultantes de variações no justo valor, menos os custos estimados no ponto de venda;
  - b) os aumentos resultantes de compras;
  - c) as reduções devido a vendas;
  - d) as reduções resultantes de colheitas;
  - e) os aumentos resultantes de concentrações de atividades empresariais;
  - f) as diferenças de câmbio líquidas resultantes da transposição de demonstrações financeiras para outra moeda de apresentação e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relate; e
  - g) outras variações.

Esta reconciliação deve segregar os ativos biológicos mensurados ao justo valor daqueles que são mensurados pelo modelo do custo. Adicionalmente, a reconciliação deve incluir

os seguintes montantes incluídos no resultado líquido relativo aos referidos ativos biológicos:

- a) perdas por imparidade;
- b) reversão de perdas por imparidade; e
- c) depreciação.

Divulgação adicional para ativos biológicos cujo justo valor não possa ser mensurado com fiabilidade:

- valor contabilístico bruto e depreciação acumulada (agregando as perdas por imparidade acumuladas) no início e no final do período;
- ganho (ou perda) reconhecido na alienação de ativos biológicos mensurados pelo modelo do custo;
- se o justo valor do ativo biológico previamente mensurado ao valor do custo reduzido da depreciação acumulada e de perdas por imparidade acumuladas se torna mensurável de forma fiável durante o corrente período, a entidade deve divulgar, relativamente a esses ativos biológicos:
  - a) a descrição dos ativos biológicos;
  - b) a descrição da razão pela qual o justo valor se tornou mensurável de forma fiável;
  - c) o efeito da alteração.

### 3 – Contratos de construção

As entidades que sejam contratadas para realizarem contratos de construção devem incluir nas suas contas as divulgações específicas a seguir indicadas.

#### Políticas contabilísticas

A NCRF 19 requer as seguintes divulgações:

- métodos usados para determinar os réditos do contrato;
- métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso.

Sempre que o desfecho do contrato seja estimado com fiabilidade, as entidades terão de adotar o método do grau de acabamento no reconhecimento do rédito. Caso não se consiga estimar com fiabilidade o desfecho do contrato, adopta-se o método do lucro nulo, até que seja possível estimar esse desfecho com fiabilidade, alterando-se, nessa altura, o critério para o grau de acabamento.

Embora não incluído nas divulgações requeridas pela NCRF 19, deve-se também divulgar a política contabilística da entidade relativamente às perdas estimadas nos contratos de construção.

#### Nota – Contratos de construção

Relativamente aos contratos em curso:

- custos incorridos e lucros reconhecidos (menos perdas reconhecidas) até à data;
- adiantamentos recebidos;
- retenções.

Relativamente à generalidade dos contratos (em curso ou terminados):

- contas a receber de clientes, discriminadas por contrato;
- contas a pagar a clientes, discriminadas por contratos;
- rédito do contrato reconhecido como rédito do período.

### 4 – Locadores

Os locadores deverão efetuar as divulgações a seguir indicadas, nas suas demonstrações financeiras.

#### Políticas contabilísticas

Descrever como a entidade distingue as locações entre financeiras e operacionais e qual a forma de contabilização de cada uma delas.

Indicar o tratamento dispensado aos incentivos em contratos de locação (carências, etc.).

#### Nota – Locações operacionais

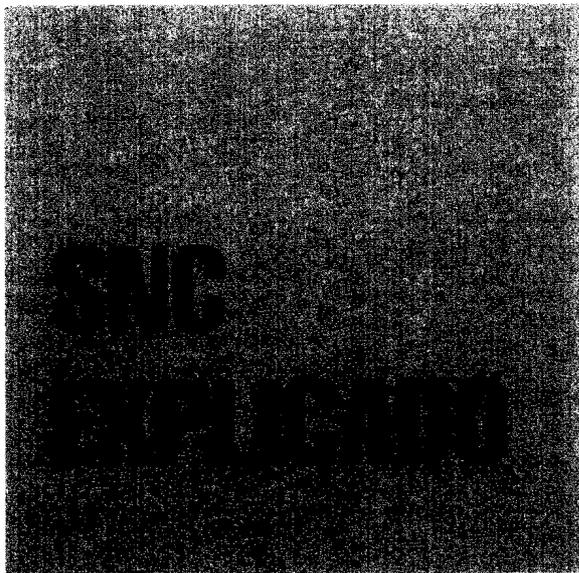
Relativamente às locações operacionais, os locatários devem efetuar as divulgações indicadas a seguir:

- futuros pagamentos mínimos da locação segundo locações operacionais não canceláveis no agregado e para cada um dos períodos seguintes:
  - i) não mais de um ano;
  - ii) mais de um ano e não mais de cinco anos;
  - iii) mais de cinco anos;
- o total das rendas contingentes reconhecidas como rendimento; e
- uma descrição geral dos acordos significativos de locação do locador.

#### Nota – Locações financeiras

Relativamente às locações financeiras, os locatários devem efetuar as divulgações indicadas a seguir:

- reconciliação entre o investimento bruto na locação à data do balanço e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber à data do balanço. Além disso, deve divulgar-se o investimento bruto na locação e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber na data do balanço, para cada um dos períodos seguintes:
  - i) não mais de um ano;
  - ii) mais de um ano e não mais de cinco anos;
  - iii) mais de cinco anos;
- resultado financeiro não obtido;
- valores residuais não garantidos que acresçam ao benefício do locador;
- dedução acumulada para pagamentos mínimos da locação a receber considerados incobráveis;
- rendas contingentes reconhecidas nos rendimentos; e
- descrição geral dos acordos significativos de locação do locador.



Este **Guia para a Preparação das Demonstrações Financeiras**, incluído no projeto *Sistema de Normalização Contabilística Explicado*, da autoria de **João Rodrigues**, é imprescindível para a elaboração das demonstrações financeiras.

**Auxilia e orienta na elaboração:**

- do Balanço;
- da Demonstração dos Resultados;
- da Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- do Anexo.

Contém informações detalhadas que facilitam a adequada elaboração do Anexo, cumprindo as disposições do SNC e fornecendo as informações relevantes para uma melhor compreensão da situação financeira da entidade, do seu desempenho e fluxos de caixa.