

PLANO GERAL DE CONTABILIDADE

1 – INTRODUÇÃO

1.1 – JUSTIFICAÇÃO

Com o renascer do desenvolvimento económico do País e com a crescente internacionalização dos mercados de bens e serviços o País não pode deixar de acompanhar a evolução contabilística registada a nível internacional sob pena de perda de oportunidade e competitividade. Neste aspecto, a normalização contabilística assume um papel primordial à luz da crescente globalização da economia ao preocupar-se com:

- A melhoria da informação contabilística produzida
- O conhecimento da contabilidade e respectivo controlo
- A comparação das informações contabilísticas no tempo e no espaço
- A elaboração de estatísticas

A normalização engloba portanto duas vertentes fundamentais:

- Criação de normas
- A aplicação das normas com vista à harmonização da informação contabilística produzida.

A International Federation of Accountants (IFAC), que tem como objectivo primordial a harmonização contabilística a nível mundial tem vindo a desenvolver esforços para a consecução do seu objectivo, através do International Accounting Standards Committee (IASC), órgão dependente do IFAC, mediante a emissão de normas de contabilidade internacionais.

Com cerca de 11 anos o actual plano de contas empresarial encontra-se claramente desajustado face à informação que deveria ser produzida com base nas normas internacionais e, por conseguinte, torna-se imperativa a sua revisão com vista a uma crescente aproximação às práticas internacionais.

Embora as normas internacionais assumam um carácter de prática geralmente aceite, resultante de uma escolha colectiva com vista a solucionar problemas de carácter repetitivo, em Angola as normas contabilísticas têm até agora assumido um carácter legal que nesta fase, face às inúmeras alterações a introduzir, se optou por manter.

À medida que a implementação destas alterações se torne efectiva e com vista a flexibilizar a sua actualização em função das alterações que vierem a ser introduzidas nas normas internacionais haverá, então, conveniência em substituir o carácter legal actual por práticas geralmente aceites o que se prevê venha a acontecer de forma progressiva.

Entretanto, enquanto tal não acontecer, o Plano Geral de Contabilidade agora aprovado estabelece os critérios para preparação e apresentação das demonstrações financeiras para os utentes externos tendo como propósitos fundamentais:

- Ajudar os preparadores das Demonstrações Financeiras na aplicação de normas idênticas às internacionais
- Ajudar os utentes das Demonstrações Financeiras na interpretação da informação contida nas Demonstrações Financeiras
- Ajudar os auditores na formação de opinião quanto a se as demonstrações financeiras se encontram ou não em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceites
- Ajudar a identificar assuntos que devam constituir alvo de interpretação detalhada e aprofundamento em fases seguintes, para melhor se conformarem com as necessidades do País sem ferirem os princípios básicos internacionais.

1.2 – PRINCIPAIS ALTERAÇÕES

Este novo Plano Geral de Contabilidade traz como principais alterações ao anterior Plano de Contas Empresarial, as seguintes alterações:

1.2.1 Objectivo externo das demonstrações financeiras

Mais do que servir de base ao exercício da planificação da gestão e do controlo da actividade empresarial, as demonstrações financeiras passam a ter como objectivo principal dar a conhecer, a investidores, empregados, financiadores, fornecedores, clientes, governo e seus departamentos e ao público em geral, determinadas informações que lhes permitam a tomada de decisões importantes.

1.2.2 Alteração das componentes das demonstrações financeiras

Para que as demonstrações financeiras possam ser úteis aos seus utentes, estas devem proporcionar informação acerca da posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira da entidade. Por esta razão, o conceito de demonstrações financeiras passa a integrar, além do Balanço e da Demonstração de resultados, a Demonstração de fluxos de caixa, destinada a proporcionar informação acerca das alterações na posição financeira e as Notas às Contas, destinada a complementar as informações proporcionadas pelas restantes componentes das demonstrações financeiras.

1.2.3 Definição de políticas contabilísticas a adoptar na preparação das demonstrações financeiras

Para que a informação proporcionada pelas demonstrações financeiras possa ir de encontro às necessidades da maioria dos utentes estas devem respeitar determinadas características e serem preparadas em bases que melhor se adaptem às respectivas necessidades. Por esta razão passam a estar definidas as características qualitativas que as demonstrações financeiras devem ter bem como as políticas contabilísticas a adoptar por forma a cumprir com tais características.

Estas políticas incluem as bases gerais de preparação, os princípios contabilísticos, os critérios de reconhecimento e as bases de valorimetria gerais e específicas a adoptar na preparação das demonstrações financeiras.

Algumas das bases de valorimetria específicas agora definidas diferem das disposições fiscais existentes a respeito do mesmo assunto. Tais situações não devem afectar a preparação das demonstrações financeiras de acordo com as bases definidas neste plano e apenas devem ser levadas em consideração para efeitos do apuramento do lucro tributável.

1.2.4 Alterações na estrutura do Balanço

Um dos princípios básicos a adoptar na preparação das demonstrações financeiras é a comparabilidade, não só entre períodos contabilísticos de uma mesma empresa mas também entre empresas, quer a nível internacional quer a nível nacional. Por esta razão a estrutura do Balanço foi alterada por forma a cumprir com o modelo proposto pela “International Federation of Accountants”.

Das principais alterações daí decorrentes, destacam-se as seguintes:

- Obrigatoriedade de identificação do nome da entidade, do período de relato, da moeda e do respectivo grau de grandeza usado na apresentação
- Organização das rubricas do Activo por grau crescente de disponibilidade
- Organização das rubricas do Passivo por grau crescente de exigibilidade
- Apresentação dos activos pelo seu valor líquido das correspondentes amortizações e provisões, deixando estas de fazer parte dos capitais próprios da empresa
- Desaparecimento da apresentação da rubrica Transacções entre a Sede e as dependências da empresa, pelo facto de esta dever ficar saldada no fim de cada período contabilístico através da integração dos activos e passivos das dependências, nas contas da Sede.
- Desaparecimento da coluna destinada a identificar o código das contas
- Desaparecimento da apresentação das contas de ordem na última linha do balanço pelo facto de tais informações deverem constar nas Notas às contas

1.2.5 Alterações na estrutura da Demonstração de resultados por natureza

Pelas mesmas razões descritas para as alterações efectuadas no Balanço, a estrutura da Demonstração de resultados por natureza foi igualmente alterada.

Das principais alterações efectuadas, destacam-se as seguintes:

- Obrigatoriedade de identificação do nome da entidade, do período de relato, da moeda e do respectivo grau de grandeza usado na apresentação
- Obrigatoriedade de apresentação de comparativos do período anterior

- Eliminação da necessidade de apresentação dos valores planificados e respectivos desvios
- Obrigatoriedade de inclusão de coluna para identificação do número de ordem das rubricas por forma a fazer de referência cruzada com as divulgações efectuadas nas respectivas Notas às contas
- Obrigatoriedade de apresentação dos resultados financeiros segregados dos resultados operacionais da empresa
- Obrigatoriedade de apresentação, em separado, do imposto sobre os resultados relativo a actividades correntes e a actividades extraordinárias
- Alteração do conteúdo dos resultados extraordinários

1.2.6 Alterações na estrutura da Demonstração de resultados por funções

Pelas mesmas razões descritas para as alterações efectuadas no Balanço, a estrutura da Demonstração de resultados por funções foi igualmente alterada, embora a sua elaboração tenha natureza facultativa.

Das principais alterações efectuadas, destacam-se as seguintes:

- Obrigatoriedade de identificação do nome da entidade, do período de relato, da moeda e do respectivo grau de grandeza usado na apresentação
- Obrigatoriedade de apresentação de comparativos do período anterior
- Eliminação da necessidade de apresentação dos valores planificados e respectivos desvios
- Obrigatoriedade de apresentação dos resultados financeiros segregados dos resultados operacionais da empresa
- Obrigatoriedade de apresentação, em separado, do imposto sobre os resultados relativo a actividades correntes e a actividades extraordinárias
- Obrigatoriedade de apresentação, fora dos resultados correntes, dos resultados em operações em descontinuação ou descontinuadas bem como dos efeitos das alterações de políticas contabilísticas
- Alteração do conteúdo dos resultados extraordinários

1.2.7 Alterações no quadro e lista de contas da Contabilidade Geral

Embora não existam disposições internacionais acerca do quadro e lista de contas a adoptar, optou-se pela sua reformulação tendo em consideração a nova filosofia e estrutura de apresentação das contas. Os resultados das alterações nas classes podem resumir-se da seguinte forma:

<u>Classe</u>	<u>Novo Plano</u>	<u>Antigo Plano</u>
Classe 1	Meios Fixos e Investimentos	Meios Monetários
Classe 2	Existências	Terceiros
Classe 3	Terceiros	Existências
Classe 4	Meios Monetários	Meios Fixos
Classe 5	Capital e Reservas	Capital Social, Fundos, Reservas e Provisões
Classe 6	Proveitos por Natureza	Custos por natureza
Classe 7	Custos por Natureza	Proveitos por natureza
Classe 8	Resultados	Resultados Financeiros

1.2.8 Utilização da Contabilidade Analítica e apresentação da Demonstração de resultados por funções

Não existe qualquer disposição internacional sobre a obrigatoriedade de elaboração da Contabilidade Analítica. Por esta razão a sua utilização passa a ter um carácter facultativo dependendo das necessidades sentidas pela empresa e da ponderação do binómio custo/benefício.

Contudo, recomenda-se o seu uso para empresas industriais onde o apuramento dos custos de produção se torne moroso e difícil de executar por outra via.

Caso a empresa opte pelo uso da Contabilidade Analítica recomenda-se que a Demonstração de Resultados por funções seja apresentada em substituição da Demonstração de resultados por natureza.

1.2.9 Alterações nas instruções de aplicação do Plano Geral de Contabilidade

A nível internacional, existem disposições para o reconhecimento e divulgação de acontecimentos e factos, as quais se encontram organizadas por assuntos e tal como referido anteriormente não existem disposições sobre a forma de organização das classes quer em quadro quer em lista de contas. Consequentemente, estas normas não contêm quaisquer regras sobre o conteúdo e movimentação de contas.

Face às alterações substanciais que trazem a implementação deste novo plano de contas optou-se, nesta fase, pela manutenção do quadro e lista de contas mas decidiu-se igualmente transpor para este plano o conteúdo das normas internacionais existentes. Por esta razão o termo Instruções de aplicação foi substituído pela designação de Notas explicativas.

As Notas explicativas trazem como principais alterações as seguintes:

- Restrição ao mínimo das regras de movimentação das contas por se entender que os responsáveis pela elaboração da contabilidade devem ter conhecimentos prévios que os habilitem a fazer os débitos e créditos necessários para o registo de factos e acontecimentos, de acordo com as regras de reconhecimento estabelecidas neste plano
- Inclusão de definições de determinados termos contabilísticos por forma a uniformizar e facilitar a respectiva interpretação
- Inclusão de orientações sobre a forma de reconhecimento de determinados factos e acontecimentos específicos, baseadas nas normas internacionais aplicáveis aos assuntos em apreço
- Inclusão de orientações a seguir em situações que podem dar origem a registo ou somente divulgação nas Demonstrações financeiras: Contingências, Acontecimentos ocorrendo após a data de Balanço, Auxílios do Governo ou outras entidades e Transacções com partes em relação de dependência

1.3 – ATENÇÕES ESPECIAIS A TER EM CONTA NO PRIMEIRO ANO DE APLICAÇÃO DO PLANO

No primeiro ano em que forem adoptadas as disposições do presente Plano Geral de Contabilidade, devem obrigatoriamente ser seguidos os seguintes procedimentos:

- a) Os saldos e quantias constantes das Demonstrações financeiras do período anterior devem ser reclassificados por forma a conformarem-se com a nova disposição do Balanço e da Demonstração de resultados e poderem ser apresentados como saldos comparativos;
- b) O facto referido em a) deve ser divulgado nas Notas às contas com indicação de:
 - Saldos e quantias que não são comparáveis com o exercício precedente apesar da reclassificação efectuada;
 - Razões que estão na origem da não comparabilidade dos saldos

1.4 - DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

1.4.1 Suspensões temporárias

Ficam temporariamente suspensas as seguintes situações:

- A obrigatoriedade de elaborar a Demonstração de fluxos de caixa. Contudo, recomenda-se a sua preparação sempre que a empresa já disponha de meios que lhe permitam preparar tal demonstração.
- A obrigatoriedade de divulgação nas Notas às contas do valor dos impostos diferidos

1.4.2 Exclusões temporárias

Ficam excluídas deste plano, até que venham a ser regulamentadas, as disposições constantes das normas da “International Federation of Accountants” referentes aos seguintes assuntos:

- a) Contabilização de locações
- b) Determinação, registo e divulgação de impostos diferidos
- c) Contabilização e relato dos Planos de Benefícios de reforma
- d) Concentrações de actividades empresariais (também conhecida por consolidação de contas)
- e) Efeitos das alterações das taxas de câmbio em demonstrações financeiras de operações estrangeiras

Sempre que qualquer entidade entenda que as suas Demonstrações financeiras devem reflectir as situações a) a c) de acordo com as normas da “International Federation of Accountants” pode fazê-lo desde que:

- Siga as correspondentes disposições quer para o registo quer para a divulgação dos factos e acontecimentos
- Divulgue nas Notas às contas que tais disposições foram seguidas

Sempre que qualquer entidade entenda que deve preparar as demonstrações financeiras consolidadas referidas na alínea d) pode fazê-lo desde que:

- Não deixe de preparar as Demonstrações financeiras individuais de acordo com as disposições deste plano
- Prepare as Demonstrações consolidadas de acordo as disposições, quer para o registo quer para a divulgação, constantes das normas da “International Federation of Accountants” referidas em d) e e)
- Apresente, com as necessárias adaptações, as demonstrações financeiras consolidadas de acordo com os formatos definidos neste plano
- Divulgue nas Notas às contas consolidadas que foram seguidas as disposições constantes da norma da “International Federation of Accountants”

2 – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

2.1 – OS UTENTES E AS NECESSIDADES DE INFORMAÇÃO

Existem informações sobre as entidades que são úteis para determinados utentes por permitirem avaliações e tomada de decisões importantes das quais se destacam:

Nível Externo	
<u>Utente</u>	<u>Utilidade da Informação</u>
Investidores	<ul style="list-style-type: none">• Avaliar o retorno do investimento• Auxiliar na tomada de decisões sobre comprar, deter ou vender• Determinar a capacidade de a empresa de pagar dividendos
Empregados	<ul style="list-style-type: none">• Avaliar a capacidade da entidade de proporcionar emprego, remuneração e benefícios de reforma
Financiadores	<ul style="list-style-type: none">• Determinar a capacidade da entidade em solver, dentro do prazo, os compromissos com eles assumidos: empréstimos e juros
Fornecedores e Outros Credores	<ul style="list-style-type: none">• Determinar se as quantias que lhes são devidas serão pagas dentro do prazo• Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continuada, caso estejam dependentes da entidade
Clientes	<ul style="list-style-type: none">• Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continuada, caso hajam assumido compromissos de longo prazo com a entidade ou dela estejam dependentes
Governo e seus departamentos	<ul style="list-style-type: none">• Avaliar a capacidade de alocação de recursos• Regulamentar a actividade das entidades• Estabelecer políticas de tributação• Servir de base ao apuramento do Rendimento Nacional e de Estatísticas semelhantes
Público	<ul style="list-style-type: none">• Ajudar a avaliar a utilidade da entidade em diversos níveis como por exemplo a capacidade de emprego e de desenvolvimento de negócios como cliente

<u>Utente</u>	<u>Utilidade da Informação</u>
Gestão	<ul style="list-style-type: none"> • Auxiliar o cumprimento das suas responsabilidades de planeamento, tomada de decisões e controlo

2.2 – OBJECTIVOS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

As demonstrações financeiras são uma representação financeira esquematizada da posição financeira e das transacções de uma entidade. São, por essa razão, úteis como forma de proporcionar informação acerca da posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira de uma entidade a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.

As demonstrações preparadas com este propósito vão de encontro às necessidades comuns da maioria dos utentes mas não proporcionam toda a informação de que estes possam necessitar para tomarem as suas decisões uma vez que:

- Retratam efeitos financeiros de acontecimentos passados
- Não proporcionam necessariamente informação não financeira

2.2.1 Posição financeira

A posição financeira de uma entidade é afectada pelos seguintes elementos:

	<u>Utilidade</u>
Recursos económicos controlados e capacidade de modificar estes recursos	<ul style="list-style-type: none"> • Predição da capacidade da entidade em gerar caixa e equivalentes de caixa no futuro
Estrutura financeira	<ul style="list-style-type: none"> • Predição de futuras necessidades de empréstimos • Predição de como os lucros futuros e fluxos de caixa serão distribuídos entre os que têm interesses na entidade • Predizer o sucesso que a entidade terá com a obtenção de fundos adicionais
Liquidez e solvência	<ul style="list-style-type: none"> • Predizer a capacidade da entidade de satisfazer os seus compromissos financeiros à medida que se vencem

2.2.2 Desempenho

O desempenho e a variabilidade do desempenho de uma entidade é útil para prever:

- A capacidade da entidade em gerar fluxos de caixa a partir dos recursos básicos existentes
- As alterações potenciais nos recursos económicos que seja provável que ela controle no futuro

2.2.3 Alterações na posição financeira

As alterações na posição financeira de uma entidade são úteis para:

- Avaliar as suas capacidades de investimento, financiamento e operacionais durante um período
- Determinar a capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e equivalentes e as necessidades de utilização desses fluxos, no futuro

2.3 – RESPONSABILIDADE PELA PREPARAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A Gerência e/ou outro órgão de gestão da entidade é responsável pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras.

Embora as demonstrações financeiras dêem informação sobre a forma de condução dos negócios pela Gerência e sobre a forma como esta geriu os recursos que lhe foram confiados, esta poderá necessitar de preparar informações adicionais que vão de encontro às suas próprias necessidades. Tais informações, por terem uma utilidade limitada, não têm que respeitar as disposições do presente plano.

2.4 – COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Entende-se, assim, por Demonstrações financeiras, o conjunto das componentes capazes de dar resposta às necessidades de informação, para efeitos externos, referidas anteriormente:

<u>Informação</u>	<u>Bases essenciais da prestação da informação</u>
Posição financeira	<ul style="list-style-type: none"> • Balanço
Desempenho	<ul style="list-style-type: none"> • Demonstração de Resultados • Demonstração de (*): <ul style="list-style-type: none"> • Alterações nos Capitais Próprios ou • Alterações nos Capitais Próprios que não tenham como origem em transacções de capital ou distribuição de resultados a accionistas
Alterações na posição financeira	<ul style="list-style-type: none"> • Demonstração de Fluxos de Caixa

As componentes das Demonstrações financeiras atrás referidas, interrelacionam-se porque reflectem diversos aspectos dos mesmos factos, razão pela qual é provável que nenhuma componente responda por si só, de forma isolada, a cada uma das referidas necessidades.

Adicionalmente, estas componentes apenas dão resposta integral às necessidades de informação se acompanhadas por notas explicativas, razão pela qual são também consideradas como componentes das Demonstrações financeiras as Notas anexas às contas as quais contêm a divulgação das políticas contabilísticas adoptadas e outras notas complementares onde se poderá incluir a demonstração assinalada com (*).

3 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

3.1 – DEFINIÇÃO E OBJECTIVOS

Políticas contabilísticas são os princípios, bases, convenções, regras e práticas adoptadas por uma entidade na preparação e apresentação das demonstrações financeiras.

As políticas contabilísticas definidas neste plano têm como objectivo garantir que as demonstrações financeiras foram preparadas em obediência a bases que melhor se adequam às necessidades dos utentes.

3.2 – APLICAÇÃO

A escolha das políticas a adoptar fica a cargo da Gerência da entidade e deverá ser orientada no sentido de não pôr em causa as características qualitativas que se pretende que as Demonstrações financeiras tenham.

Os casos omissos deverão ser tratados pela Gerência com base em julgamento próprio devendo a escolha de uma política contabilística ser orientada no sentido de fornecer a informação mais útil aos utilizadores das demonstrações financeiras. Ao exercer tal julgamento a Gerência deve considerar:

- a) A forma como neste plano são tratados os assuntos similares e correlacionados;
- b) Os critérios estabelecidos neste plano para definir, reconhecer e medir activos, passivos, ganhos e perdas;
- c) As práticas geralmente usadas por outras entidades, na medida em que estas respeitem o referido em a) e b).

A escolha ou o uso de uma política contabilística inadequada não pode considerar-se adequada ainda que se encontre apropriadamente divulgada nas Notas às contas.

3.3 – CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

As características qualitativas são os atributos que tornam a informação, prestada pelas demonstrações financeiras, útil aos utentes.

3.3.1 Relevância

A informação é relevante quando se torna necessária para a tomada de decisões por parte dos utentes.

A relevância influencia as decisões económicas dos utentes ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou confirmar, ou corrigir, as suas avaliações passadas.

3.3.2 Fiabilidade

A informação é fiável na medida em que não enferme de erros materiais e de preconceitos, devendo para tal:

- Representar fidedignamente os resultados e a posição financeira da entidade;
- Reflectir a substância económica das operações e outros acontecimentos e não meramente a sua forma legal;
- Ser neutra, isto é, não influenciar uma tomada de decisão ou o exercício de um juízo a fim de atingir um resultado ou efeito predeterminado.
- Ser prudente, isto é, resultar do uso de um determinado grau de precaução no exercício dos juízos necessários para fazer estimativas requeridas em condições de incerteza e os activos e proveitos não serem sobreavaliados e os passivos e custos não serem subavaliados.
- Ser completa em todos os aspectos materiais. Para o efeito, entende-se por materialidade o montante a partir do qual uma omissão ou inexactidão de uma informação quantitativa influencia as decisões económicas dos utentes tomadas na base das demonstrações financeiras.

3.4 BASES DE APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

3.4.1 Continuidade

As Demonstrações financeiras devem ser preparadas na base da continuidade a menos que a Gerência tenha intenções de liquidar a entidade ou cessar a sua actividade, ou não tenha outra alternativa realista que não seja fazê-lo.

Caso existam incertezas quanto à continuidade da entidade ou das suas operações, tal facto deve ser divulgado nas Demonstrações financeiras com indicação das razões que estão na origem das incertezas.

Caso exista intenção ou necessidade de liquidar a entidade ou de cessar as suas operações, as Demonstrações financeiras não devem ser preparadas na base da continuidade devendo ser divulgado tal facto, a base usada, e as razões pelas quais a entidade não se considera em continuidade.

3.4.2 Acréscimo

Excepto quanto à Demonstração de fluxos de caixa, as Demonstrações financeiras devem ser preparadas na base do acréscimo. Sob este regime, os efeitos das operações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem (independentemente da data em que ocorra o respectivo recebimento ou pagamento) sendo registadas e relatadas no período a que se referem.

Desta forma as demonstrações financeiras informam os utentes não somente das operações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de dinheiro mas também das obrigações a pagar no futuro e de recursos que representam dinheiro a receber no futuro;

A base do acréscimo pressupõe ainda a utilização do conceito de balanceamento entre custos e proveitos. De acordo com este conceito as despesas são reconhecidas na Demonstração de resultados na base do relacionamento directo entre os custos incorridos e os ganhos que lhe estão associados. Contudo, este conceito não permite o reconhecimento de itens no Balanço que não satisfaçam os critérios de definição de activos e passivos.

3.5– PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS

3.5.1 Consistência

A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro a menos que:

- Uma alteração significativa nas operações da entidade ou uma revisão da apresentação das demonstrações financeiras demonstre que uma alteração irá resultar numa mais adequada apresentação dos acontecimentos e transacções.
- A alteração seja imposta pela entrada em vigor de novas políticas contabilísticas.

3.5.2 Materialidade

A informação é considerada material se a sua omissão puder influenciar a decisão económica dos utentes baseada nas demonstrações financeiras. A materialidade depende do tamanho e da natureza de cada item avaliados nas circunstâncias particulares da sua omissão.

Uma divulgação, mesmo que prevista neste plano, não necessita de ser efectuada se a informação daí resultante for imaterial.

3.5.3 Não compensação de saldos

Não devem ser efectuadas compensações de saldos entre activos e passivos.

A apresentação de rubricas no Balanço pelo seu valor líquido de amortizações e provisões não é considerada uma compensação de saldos.

Podem ser efectuadas compensações de saldos entre items de custos e proveitos apenas se os ganhos, perdas e despesas relacionadas resultantes de uma mesma operação ou de uma operação similar não for material ou ainda nos seguintes casos:

- Ganhos e perdas na venda de activos não correntes, os quais são relatados pela diferença entre o proveito da venda e o valor contabilístico do activo e respectivas despesas de venda
- Despesas recuperadas através de um contrato com uma terceira entidade (ex: sub arrendamento), as quais são relatadas pelo valor líquido dos proveitos obtidos

3.5.4 Comparabilidade

De forma a que a informação possa ser útil aos utentes, estes deverão ficar habilitados a:

- a) Efectuar análises comparativas para identificar tendências na posição financeira da entidade e no resultado das suas operações.

Por esta razão, para todos os valores contidos nas Demonstrações financeiras devem ser apresentados os correspondentes valores comparativos do período precedente

Informação qualitativa do período precedente deve igualmente ser divulgada sempre que for considerada relevante para a compreensão das Demonstrações financeiras do período corrente.

Quando a apresentação ou classificação de um item nas demonstrações financeiras forem alteradas, deverão ser divulgadas a razão para a alteração e a natureza das alterações que deveriam ser efectuadas na informação do período precedente para que as informações fossem comparáveis.

- b) Efectuar comparações entre entidades

Por esta razão devem ser divulgadas as políticas contabilísticas usadas na preparação das demonstrações financeiras.

3.6 – CRITÉRIOS PARA RECONHECIMENTO DAS CLASSES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

3.6.1 Critério geral

Reconhecimento é o processo de incorporar no Balanço e na Demonstração de resultados um elemento que satisfaça a definição de uma classe e as condições para o seu reconhecimento.

Um elemento que satisfaça a definição de uma classe deve ser reconhecido se forem satisfeitas as seguintes condições:

- For provável que qualquer benefício económico futuro, associado com o elemento, flua para, ou da, empresa;
- seu custo ou valor puder ser quantificado com fiabilidade.

A inter-relação entre as classes, significa que um elemento que satisfaça a definição e critérios para o reconhecimento de uma dada classe automaticamente requer o reconhecimento de uma outra classe.

3.6.2 Critérios para reconhecimento de Activos

Um activo deve ser reconhecido no Balanço quando:

- For provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade
- O activo tenha um custo ou um valor que possa ser quantificado com fiabilidade

A determinação de existência de benefícios económicos futuros, deve ser feita atendendo ao grau de certeza dos benefícios, na base da evidência disponível no momento do reconhecimento inicial do activo.

A existência de suficiente certeza de que os benefícios fluirão para a entidade, necessita a segurança de que esta:

- Receberá as recompensas ligadas ao activo, e
- Assumirá os riscos inerentes.

Um dispêndio que tenha sido incorrido e não possa ser reconhecido como um activo, por ser improvável que dele fluam benefícios económicos futuros, deve ser reconhecido como um custo na demonstração de resultados.

3.6.2.1 – Imobilizações corpóreas

São reconhecidos como imobilizações corpóreas os bens que:

- Satisfaçam as condições gerais para o seu reconhecimento como activos
- Se destinem a ficar na posse ou a serem controlados pela entidade por um período superior a um ano
- Não se destinem a ser vendidos no decurso normal das actividades da entidade

No caso de taras e vasilhame que não se destinem a uso interno da empresa, o seu reconhecimento como um activo fica ainda condicionado à existência de registos que demonstrem que a regra geral é a devolução por parte dos clientes.

3.6.2.2 - Imobilizações incorpóreas

Trespasse

Só devem ser reconhecidos como trespases os encargos que representem um pagamento feito em antecipação de benefícios económicos futuros e que surjam de uma aquisição que:

- Constitua uma actividade comercial e, simultaneamente
- Resulte na continuação de uma actividade anteriormente exercida.

Despesas de investigação e desenvolvimento

Só devem ser reconhecidas como activo as *Despesas de desenvolvimento* que satisfaçam todos os critérios seguintes:

- O produto ou processo esteja claramente definido e os custos atribuíveis ao produto ou processo possam ser demonstrados
- A exequibilidade técnica do produto ou processo possa ser demonstrada

- A empresa pretenda produzir, comercializar ou usar o produto ou processo
- Exista um mercado para o produto ou processo ou, se for para ser usado internamente e não para ser vendido, a sua utilidade para a empresa puder ser demonstrada
- Existam recursos adequados, ou a sua disponibilidade possa ser demonstrada, para completar o projecto e comercializar ou usar o produto ou processo

As *Despesas de desenvolvimento* que não satisfaçam todas as condições acima referidas bem como as *Despesas de investigação* devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem.

3.6.2.3 – Investimentos financeiros

Devem ser reconhecidos como investimentos financeiros os activos que:

- Satisfaçam as condições para o seu reconhecimento como activos
- Tenham uma natureza de realizável a médio e longo prazo
- Sejam detidos por um período superior a um ano
- Tenham como objectivo aumentar a riqueza através de uma das seguintes formas:
 - Distribuição, mediante o recebimento de juros, royalties, dividendos e rendas
 - Valorização de capital, ou outros benefícios tais como os resultantes de transacções comerciais

3.6.2.4 – Existências

Devem ser reconhecidos como existências, os bens que:

- Respeitem as condições gerais para o reconhecimento como activos
- Satisfaçam uma ou mais das seguintes condições:
 - Sejam detidos para venda no decurso normal da actividade operacional da empresa
 - Resultem do processo de produção da empresa e se destinem a venda
 - Se destinem a ser consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços, e que revistam a forma de matérias ou materiais de consumo

3.6.3 Critério para reconhecimento de Passivos

Um Passivo deve ser reconhecido no Balanço quando:

- For provável que da liquidação de uma obrigação presente resulte um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos, e
- A quantia pela qual a liquidação tenha lugar possa ser quantificada com fiabilidade.

3.6.4 Critério para reconhecimento de Proveitos

Os Proveitos devem ser reconhecidos na Demonstração de resultados quando:

- Tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com o aumento de um activo ou com uma diminuição de um passivo, e
- Estes possam ser quantificados com fiabilidade

Face ao critério da prudência, os proveitos só devem ser reconhecidos quando satisfizerem uma condição adicional: tenham um grau suficiente de certeza.

3.6.4.1 – Vendas

O rédito proveniente da venda de bens deve ser reconhecido quando estiverem satisfeitas todas as seguintes condições:

- Condições gerais para o seu reconhecimento como proveito
- Tenham sido transferidos para o comprador os riscos e recompensas significativos da propriedade dos bens
- Não haja retenção de envolvimento gerencial continuado (com um grau geralmente associado com a propriedade) nem o controlo efectivo dos bens vendidos
- Os custos incorridos ou a incorrer referentes à transacção possam ser fiavelmente medidos

3.6.4.2 – Prestações de serviço

O rédito proveniente da prestação de serviços deve ser reconhecido quando estiverem satisfeitas todas as seguintes condições:

- Condições gerais para o seu reconhecimento como proveito

- A fase de acabamento da transacção à data do Balanço possa ser fiavelmente medida
- Os custos ocorridos ou a ocorrer referentes à transacção possam ser fiavelmente medidos

3.6.4.3 – Royalties

O rédito proveniente de royalties deve ser reconhecido quando estiverem satisfeitas condições gerais para o reconhecimento de réditos.

O reconhecimento deve ser feito na base da especialização dos exercícios de acordo com a substância do contrato existente.

3.6.4.4 – Subsídios

Os subsídios só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- A empresa cumprirá as condições a ela associadas, e
- Os subsídios serão efectivamente recebidos

Contudo, o recebimento do subsídio, por si só, não prova que de facto as condições do subsídio foram ou irão ser cumpridas.

O rédito proveniente de subsídios deve ser reconhecido durante os períodos necessários para os balancear com os custos relacionados que se pretende que eles compensem, numa base sistemática.

Por esta razão, o rédito proveniente de subsídios deve ser reconhecido pela sua totalidade, no exercício em que se torne recebível no caso de os subsídios:

- se destinarem a investimentos em activos não amortizáveis
- revestirem a forma de uma doação de um activo não amortizável
- se destinarem a compensar custos ou perdas incorridos em períodos contabilísticos anteriores
- se destinarem a dar imediato apoio financeiro à empresa sem quaisquer custos actuais ou futuros relacionados

Erros

A correcção de erros na preparação de Demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores que sejam descobertos no período corrente deve ser reconhecida nos Resultados líquidos do período corrente, excepto se reunirem as características para serem considerados erros fundamentais. A correcção de erros fundamentais deverá ser reconhecida nos resultados transitados de exercícios anteriores.

Alterações de estimativas contabilísticas

Porque o processo de estimativa envolve juízos fundamentais baseados na última informação disponível, esta tem de ser revista se ocorrerem alterações respeitantes às circunstâncias nas quais a estimativa se baseou, ou em resultado de novas informações, de mais experiência ou de desenvolvimentos subsequentes. Dada a sua natureza, a revisão de uma estimativa contabilística não reúne as condições para que possa ser considerada nem como um erro fundamental nem como uma rubrica extraordinária.

Por esta razão, os efeitos das alterações das estimativas contabilísticas são reconhecidos na Demonstração de resultados do período corrente, na mesma rubrica usada anteriormente para reconhecer a própria estimativa.

Alterações de políticas contabilísticas

Face aos princípios contabilísticos da consistência e da comparabilidade dos saldos, as alterações de políticas contabilísticas só devem ser efectuadas nos seguintes casos:

- Se for exigida por disposições contabilísticas emitidas por órgão competente para o efeito
- Se a alteração resultar numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções nas demonstrações financeiras da entidade.

Como **regra geral**, uma alteração numa política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente isto é, a nova política é aplicada aos acontecimentos e transacções em causa como se tivesse estado sempre em uso. Os efeitos desta alteração devem ser reconhecidos nos resultados transitados.

Caso a quantia do ajustamento a efectuar em Resultados transitados não puder ser razoavelmente estimada, admite-se **excepcionalmente** que tal ajustamento seja registado nos resultados do exercício, devendo ser feita a divulgação apropriada nas notas às contas.

3.6.4.6 – Juros

O rédito proveniente de juros deve ser reconhecido quando estiverem satisfeitas condições gerais para o reconhecimento de réditos.

O reconhecimento deve ser feito numa base de proporcionalidade de tempo que tome em consideração o rendimento efectivo do activo.

3.6.4.7 – Diferenças de câmbio favoráveis

Os critérios a usar para o reconhecimento de diferenças de câmbio favoráveis são, com as necessárias adaptações, os mesmos que se encontram definidos para o reconhecimento das diferenças de câmbio desfavoráveis, excepto no que se refere à situação a seguir indicada, por ser enquadrável no âmbito de ganhos potenciais os quais não devem ser reconhecidos.

As diferenças de câmbio favoráveis não realizadas devem ser diferidas:

- se forem originárias da conversão de dívidas a médio e longo prazo
- se houver expectativas razoáveis de que o ganho é reversível

3.6.5 Critério para reconhecimento de Custos

Os custos devem ser reconhecidos na demonstração de resultados quando:

- Tenha surgido uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com uma diminuição num activo ou com um aumento do passivo, e
- Estes possam ser quantificados com fiabilidade

Quando se espera que surjam benefícios económicos durante alguns períodos contabilísticos e o proveito ou ganho associado só possa ser determinado de uma forma geral ou indirectamente, o critério de balanceamento determina que os custos sejam reconhecidos na base de procedimentos sistemáticos e racionais de imputação.

Um custo é imediatamente reconhecido quando a despesa não produza benefícios económicos futuros ou estes não se qualifiquem ou deixem de qualificar-se para reconhecimento no balanço como um activo.

3.6.5.1 – Despesas de investigação e desenvolvimento

A prática demonstra que a generalidade dos custos de pesquisa e desenvolvimento não satisfazem, na generalidade dos casos, os critérios gerais para o seu reconhecimento como activos. Assim, por norma, devem ser adoptados os critérios específicos seguintes:

- *Despesas de investigação* devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem.
- *Despesas de desenvolvimento* devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem, a menos que satisfaçam todas as condições definidas para poderem ser reconhecidas como activos.

3.6.5.2 – Erros e alterações de políticas contabilísticas

Os erros e alterações de políticas contabilísticas que tenham natureza credora devem ser reconhecidos, com as necessárias adaptações, nos termos definidos para o reconhecimento dos de natureza devedora.

3.6.5.3 – Custos de empréstimos obtidos

Como **regra geral**, os custos dos empréstimos obtidos devem ser reconhecidos como um custo no período em que ocorrem.

Alternativamente, os custos com empréstimos obtidos podem ser reconhecidos como activos (através de acréscimo ao custo do activo qualificável relacionado) desde que, cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

- Estejam a ser incorridos
- Satisfazam os critérios para o reconhecimento de activos
- Possam ser directamente atribuíveis à aquisição, construção, ou produção de um activo
- Se encontrem em curso as actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda
- Estejam a ser incorridos dispêndios com tal activo

- Se em resultado de tal acréscimo o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de: custo de reposição, quantia recuperável pela venda (valor realizável) ou valor de uso do activo

3.6.5.4 – Diferenças de câmbio desfavoráveis

Como **regra geral**, devem ser reconhecidas na demonstração de resultados no período em que surjam, as diferenças de câmbio provenientes de:

- Liquidação de elementos monetários
- Relato de elementos monetários a taxas diferentes das usadas:
 - no momento do reconhecimento inicial, ou
 - na data de relato do período anterior

As diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas podem, como **regra alternativa**, ser reconhecidas da seguinte forma:

- Como *reservas especiais*, a serem reconhecidas nos resultados apenas no período em que o investimento financeiro na empresa estrangeira seja vendido, se resultarem de activos ou passivos monetários:
 - Recebíveis ou pagáveis de/a empresas estrangeiras nas quais a entidade tenha um investimento financeiro
 - Que não se refiram a operações comerciais
- Como *alteração ao valor de registo inicial dos activos imobilizados qualificáveis*, se :
 - resultarem de passivos monetários originados pela aquisição de tais activos,
 - a aquisição dos activos tenha sido recente,
 - se, em resultado de tal alteração o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de:
 - Custo de reposição
 - Quantia recuperável pela venda (valor realizável)
 - Valor de uso do activo

No caso especial de os passivos monetários se referirem a empréstimos para aquisição, construção ou produção de um activo, a **regra alternativa** para o reconhecimento das diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas é o acréscimo ao valor do activo qualificável, de acordo com as seguintes regras:

- Se o activo estiver em curso, ou seja, ainda não estiver em condições para o uso pretendido ou venda
- Se estiverem em curso actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda
- Se estiverem a ser dispendidos custos com tais actividades
- Se em resultado de tal acréscimo o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de: custo de reposição, quantia recuperável pela venda (valor realizável) ou valor de uso do activo

3.6.5.5 – Perdas contingentes

As perdas contingentes devem ser reconhecidas nas Demonstrações financeiras como uma perda (por contrapartida de um passivo) se:

- For provável que os acontecimentos futuros venham a confirmar que um activo esteja diminuído (depois de já se ter tido em consideração qualquer recuperação provável) ou que passe a existir um passivo à data de Balanço, e
- Puder ser feita uma estimativa razoável da quantia da perda daí resultante

3.7 – VALORIMETRIA

Entende-se por *valorimetria* o processo de determinação da quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidas e inscritas no balanço e na Demonstração de Resultados.

3.7.1 Bases de valorimetria globais

São bases de valorimetria globais, a usar em graus diferentes e em variadas combinações para efectuar as valorimetrias específicas, as seguintes:

Custo histórico

Valor original de entrada no património de uma operação ou acontecimento.

Os activos são registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes, paga ou a pagar para os adquirir, no momento da sua aquisição.

Os passivos são registados pela quantia dos produtos recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias (ex: impostos sobre os lucros), pelas quantias em dinheiro que se espera que sejam pagas para satisfazer o passivo no decurso normal dos negócios.

Custo corrente

Valor actualizado de aquisição de activos ou liquidação de passivos.

Os activos são registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes, que teria de ser paga se o mesmo fosse correntemente adquirido.

Os passivos são registados pela quantia não descontada de dinheiro e seus equivalentes que seria necessária para liquidar correntemente a operação.

Valor realizável (de liquidação)

Valor de realização dos activos e de liquidação dos passivos.

Os activos são registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes que possa ser correntemente obtida ao vender o activo numa alienação ordenada.

Os passivos são registados pelos seus valores de liquidação isto é, quantias não descontadas de dinheiro e seus equivalentes que se espera sejam pagas para satisfazer os passivos no decurso normal dos negócios.

Valor presente (actual)

Valor descontado dos futuros fluxos de caixa.

Os activos são registados pelo valor presente descontado dos futuros influxos líquidos de caixa que se espera que o elemento gere no decurso normal dos negócios.

Os passivos são registados pelo valor presente descontado dos futuros exfluxos líquidos de caixa que se espera que sejam necessários para liquidar os passivos no decurso normal dos negócios.

Neste Plano é genericamente adoptada como base de valorimetria global o custo histórico, que não tem em atenção nem as variações do nível geral de preços nem as variações nos preços específicos dos activos detidos. Contudo, em circunstâncias particulares é permitido o uso de outras bases de valorimetria, como por exemplo:

- Custo corrente, para as imobilizações corpóreas
- Valor realizável, para os inventários

3.7.2 Bases de valorimetria específicas

3.7.2.1 – Transacções em moeda estrangeira

As transacções em moeda estrangeira devem ser valorizadas na moeda de relato.

No momento do reconhecimento inicial, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na data de relato, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato da seguinte forma:

- Pelo *valor histórico* (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos monetários em que o câmbio tenha sido previamente fixado
- Pelo *valor histórico* (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos não - monetários aos quais, na data do reconhecimento inicial, tenha sido atribuído um justo valor em moeda estrangeira
- Pela *taxa de fecho* determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado

3.7.2.2 - Imobilizações corpóreas

As imobilizações corpóreas devem ser valorizadas ao custo de reconhecimento inicial ou ao custo revalorizado, líquido das correspondentes amortizações.

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

Custo de aquisição, para bens adquiridos ao exterior. O custo de aquisição engloba:

- O preço de compra
- Os gastos suportados directa ou indirectamente para colocarem o bem em condições de utilização

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de aquisição os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a aquisição do bem
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a aquisição do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente

Custo de produção, para bens de produção própria. O custo de produção engloba:

- Os custos de materiais e serviços utilizados
- Os custos com o pessoal envolvido na produção do bem
- A depreciação dos activos fixos tangíveis que foram usados na produção do bem
- Os gastos gerais de produção relacionados com a produção do bem, que não sejam custos administrativos

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de produção os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a produção do bem
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a produção do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente

Custo corrente, para bens recebidos através de doação

O **custo revalorizado**, de utilização opcional, tem por objectivo actualizar o valor de reconhecimento inicial do bem para o seu justo valor (custo corrente ou custo de realização) na data da revalorização. O justo valor pode ser determinado usando uma das seguintes formas:

- Actualização do custo e respectivas amortizações acumuladas mediante a aplicação de índices que reflectam a perda de poder aquisitivo da moeda
- Avaliação, com base no valor de mercado, realizada por avaliadores qualificados independentes

As **amortizações** podem ter as seguintes vertentes:

Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos bens, destinadas a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para bens depreciáveis e tendo em atenção:

- A quantia depreciável do bem
- A vida útil esperada do bem
- O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste bem sejam consumidos

Amortizações extraordinárias destinadas a reduzir o valor dos bens para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual os bens se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.

3.7.2.3 – Imobilizações incorpóreas

Os critérios valorimétricos específicos a adoptar na valorimetria das imobilizações incorpóreas são, com as necessárias adaptações, iguais aos critérios definidos para a valorimetria das imobilizações corpóreas.

Destacam-se como situações particulares as seguintes:

Despesas de investigação e desenvolvimento

- O período de amortização não deve exceder 5 anos

Trespases

- O período de amortização não deve exceder 5 anos, a menos que período mais dilatado se justifique e desde que este não exceda o período de uso útil
- O método de depreciação a usar deverá ser o das quotas constantes, a menos que outro seja mais apropriado nas circunstâncias
- As amortizações extraordinárias não devem ser revertidas ainda que cessem os motivos que as originaram

3.7.2.4 - Investimentos financeiros

Os investimentos financeiros devem ser valorizados ao custo de reconhecimento inicial, líquido das correspondentes provisões ou amortizações destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

O **custo, no reconhecimento inicial**, pode ter as seguintes vertentes:

Custo de aquisição, para a generalidade dos investimentos financeiros. O custo de aquisição engloba:

- O preço de compra
- Os encargos de aquisição, tais como:
 - Prémios de corretagem
 - Honorários
 - Direitos e comissões bancárias

Justo valor, para os investimentos financeiros que forem adquiridos total ou parcialmente:

- Pela emissão de acções ou outros títulos
- Por troca com outros activos

Podem ser efectuadas **alterações ao custo**, subsequentes ao reconhecimento inicial, nos seguintes casos:

- Quando o preço pago pela aquisição já incluía uma parcela de juros vencidos. Neste caso, na data de recebimento dos juros, o custo de aquisição é deduzido da quantia de juros nele incluídos
- Pela imputação de diferenças de câmbio resultantes de passivos monetários relacionados com a aquisição de tais activos

As **amortizações**, aplicáveis aos investimentos em imóveis, podem ter as seguintes vertentes:

Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos imóveis, destinadas a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para imóveis depreciables e tendo em atenção:

- A quantia depreciable do imóvel
- A vida útil esperada do imóvel
- O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste imóvel fluam para a empresa

Amortizações extraordinárias destinadas a reduzir o valor dos imóveis para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual estes se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.

As **provisões**, aplicáveis aos restantes investimentos financeiros, devem ser:

Registadas no momento em que existam razões fundamentadas que levem a crer que o custo excede o seu provável valor de realização

Corrigidas ou revertidas, no momento em que se alterarem ou cessarem os motivos que as originaram.

3.7.2.5 - Existências

As existências devem ser valorizadas ao custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

O **custo** das existências deve incluir os seguintes custos:

Custos de aquisição, que engloba:

- O preço de compra
- Direitos de importação e outros impostos (que não sejam posteriormente recuperáveis)
- Custos de transporte
- Custos de manuseamento
- Outros custos directamente atribuíveis à compra dos bens

Os custos acima devem ser considerados líquidos de descontos comerciais, abatimentos e outros de natureza semelhante.

Custo de conversão, que engloba:

- Os custos com o pessoal directamente envolvido na produção
- Imputação de gastos industriais fixos
 - Depreciação e manutenção de edifícios e de equipamentos de fábrica
 - Custos de gestão e administração da fábrica
- Imputação de gastos industriais variáveis
 - Materiais indirectos
 - Mão de obra indirecta

Outros custos, que englobam:

- Custos ocorridos para colocar os inventários nos seus locais actuais e na sua condição de utilização ou venda

Desde que os resultados se aproximem dos do custo atrás referido, **para a determinação do custo podem ser usadas as seguintes técnicas de medição:**

Método dos custos padrões

Esta técnica de medição só deverá ser usada se for apurado com base em princípios técnicos e contabilísticos adequados, devendo os desvios, se significativos, ser alvo de tratamento adequado.

Método do retalho

Por este método, a medição do custo é efectuada pelo preço de venda praticado pela empresa deduzidos das margens de lucro, exactas ou aproximadas, englobadas naqueles preços.

Esta técnica de medição do custo só deve ser usada em estabelecimentos de venda a retalho ou equivalentes, para medir grande quantidade de unidades:

- Que mudam rapidamente (têm grande rotação)
- Que têm margens semelhantes
- Para as quais não é praticável usar outros métodos de custeio

A título excepcional, para a determinação do custo podem ser usadas as seguintes técnicas de medição:

Valor realizável líquido

Esta técnica de medição pode ser usada para subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos resultantes do processo de produção, para os quais não seja prático a utilização de outro critério.

Valor realizável líquido deduzido de uma margem normal de lucro

Esta técnica de medição pode ser usada nos seguintes casos:

- Quando a actividade da empresa revista uma ou mais das seguintes formas:

- Agricultura
 - Pecuária
 - Silvicultura
 - Pesca
 - Extração
- E, quando a determinação dos custos de conversão acarretem custos excessivos de apuramento

Podem ser usados como **métodos de custeio** os seguintes métodos:

- Custo de identificação específica dos custos individuais, para:
 - Bens que não sejam ordinariamente intermutáveis
 - Bens ou serviços produzidos e segregados para projectos específicos
- Primeiro entrado, primeiro saído (FIFO- “first in first out”) ou custo médio, como *métodos preferenciais*, para casos em que não possa ser usado o custo de identificação específica
- Último entrado, primeiro saído (LIFO – “last in first out”), como *método alternativo*

O **valor realizável líquido**, deve ser usado quando o valor do custo não puder ser recuperável pelo uso ou pela venda.

Este facto acontece, normalmente, quando:

- As existências estiverem danificadas
- As existências se tornarem total ou parcialmente obsoletas
- Os preços de venda tiverem diminuído para um valor abaixo do custo
- Os custos estimados de acabamento ou os custos estimados para fazer a venda tiverem aumentado tornando o custo total estimado superior ao seu esperado valor de realização

O valor realizável líquido é, em casos específicos, equivalente ao:

- *Custo de reposição*, no caso de matérias primas e subsidiárias das quais se espera que ao serem incorporadas no processo de produção, daí venha a resultar um custo de produto acabado superior ao valor pelo qual este pode ser vendido
- *Valor de venda*, no caso de subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos resultantes do processo de produção, para os quais não seja prático a utilização de outro critério

- *Preço de contrato*, no caso de quantidades de inventários detidas para satisfazer vendas firmes em contratos de prestação de serviços, nos quais o preço de venda acordado seja superior ao custo
- *Preços gerais de venda*, para as restantes existências nos casos em que o respectivo custo for superior ao seu esperado valor de realização

Os **ajustamentos para o valor realizável líquido** devem ser reconhecidos através da criação de uma provisão para depreciação de existências excepto nos casos em que o custo tenha sido medido e reconhecido pelos seguintes critérios de reconhecimento:

- Método do retalho
- Valor realizável líquido
- Valor realizável líquido deduzido de uma margem normal de lucro

Nos casos em que a actividade da empresa tenha por objecto **contratos de construção plurienais**, os produtos e trabalhos em curso no final de cada período, podem ser determinados usando um dos seguintes métodos:

Percentagem de acabamento

Este método só deve ser utilizado se o desfecho do contrato puder ser fiavelmente estimado.

Contrato completado

Este método deverá ser utilizado apenas quando não seja possível usar o método da percentagem de acabamento.

Qualquer que seja o método utilizado, quando for provável que os custos totais excedam os proveitos totais, o respectivo prejuízo deve ser reconhecido imediatamente como um gasto, através da criação de uma provisão para depreciação de existências ou para outros riscos e encargos, independentemente:

- De o trabalho do contrato ter ou não começado
- Da fase de acabamento em que o contrato se encontra

O **custo**, neste tipo de contratos deve compreender:

Os custos que se relacionem directamente com o contrato

Estes custos incluem:

- Custos de mão de obra local, incluindo os de supervisão
- Custos de materiais usados
- Depreciação de activos fixos tangíveis usados
- Custos de movimentação dos materiais e dos activos fixos tangíveis de e para o local do contrato
- Custos de aluguer dos activos fixos tangíveis
- Custos de concepção e de assistência técnica que estejam directamente relacionados com o contrato
- Custos estimados de rectificar e garantir os trabalhos, incluindo custos esperados de garantias
- Reivindicações de terceiras partes
- Diferenças de câmbio relacionadas com passivos monetários directamente relacionados com os custos incorridos com a construção

Custos atribuíveis à actividade do contrato em geral e que possam ser imputados aos contratos específicos

Estes custos incluem imputações, por métodos sistemáticos e racionais baseados no nível normal de actividade, de:

- Seguros
- Custos de concepção e assistência técnica que não estejam directamente relacionados com um contrato específico
- Gastos gerais de construção, como seja por exemplo custos com a preparação e processamento da folha de salários do pessoal
- Custos de empréstimos obtidos

Custos especificamente debitáveis a clientes

Estes custos, dependendo dos termos do contrato, podem incluir alguns custos gerais administrativos e custos de desenvolvimento cujo reembolso esteja especificado nos termos do contrato.

Custos incorridos para assegurar o contrato

Estes custos só devem ser incluídos no custo se satisfizerem as seguintes condições:

- Poderem ser separadamente identificáveis
- Poderem ser medidos fiavelmente
- O contrato for firmado no mesmo período em que os custos forem incorridos

3.7.2.6 – Contas a receber

As contas a receber são valorizadas ao custo histórico ou ao valor de realização, dos dois o mais baixo.

O **custo histórico** é o valor de registo inicial eventualmente corrigido para reflectir as seguintes situações:

- Os juros vencidos, relativos a dívidas que não tenham sido recebidas na data de pagamento
- Diferenças de câmbio não realizadas e determinadas pela aplicação da taxa de câmbio à data de fecho, às quantias em moeda estrangeira em dívida na data de relato

O **valor realizável líquido** é o valor pelo qual, através de uma análise comercial, se espera que as dívidas possam ser recebidas. Na determinação deste valor deverão ser tidos em conta os valores que se espera que venham a ocorrer com:

- Eventuais descontos e créditos que tenham de ser concedidos para conseguir cobrar as dívidas
- Custos de esforço de cobrança

O **ajustamento do custo histórico para o valor realizável líquido** quando este for inferior ao primeiro deverá ser *reconhecido* através da constituição de uma provisão para créditos de cobrança duvidosa, a qual será ajustada ou anulada quando se alterarem ou cessarem as razões que determinaram a sua constituição.

3.7.2.7 – Contas a pagar

As contas a pagar são, regra geral, valorizadas ao custo histórico. Em condições excepcionais as contas a pagar são valorizadas ao valor de liquidação.

O **custo histórico**, é o valor de registo inicial, eventualmente corrigido para reflectir as seguintes situações:

- Os juros vencidos, relativos a dívidas que não tenham sido pagas na data de vencimento
- Diferenças de câmbio não realizadas e determinadas pela aplicação da taxa de câmbio à data de fecho às quantias em moeda estrangeira em dívida na data de relato

Sempre que, em condições excepcionais o **valor de liquidação** for inferior ao custo histórico, como por exemplo no caso de ter havido uma redução ou um perdão de dívida, o valor nominal é reduzido, de forma directa, para o seu valor de realização através de uma das seguintes formas:

- Transformação em subsídio não reembolsável, a tratar de acordo com os critérios definidos para o reconhecimento de tais subsídios, se o perdão de dívida for concedido mediante determinadas condições que o tornem assemelhável a um subsídio
- Criação de um proveito extraordinário na Demonstração de Resultados, se daí resultar um passivo não exigível

3.7.2.8 – Impostos sobre lucros a pagar

Os impostos sobre lucros a pagar são valorizados ao **custo corrente**, determinado pela diferença entre o custo histórico do imposto que deveria ser pago e o custo histórico dos adiantamentos já efectuados.

O **custo histórico** dos adiantamentos corresponde à quantia desembolsada para o efeito.

O **custo histórico** do imposto que deveria ser pago corresponde à responsabilidade da entidade calculada de acordo com os critérios fiscais definidos para o seu apuramento.

4 – COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

4.1 - DISPOSIÇÕES GERAIS

4.1.1 Identificação

Todas as componentes das Demonstrações Financeiras devem identificar:

- O nome da entidade que relata
- O período de relato
- A moeda de relato e a respectiva grandeza

4.1.2 Nome da entidade que relata

O nome da entidade que relata deve incluir a sigla identificadora da forma jurídica que tal entidade tem.

4.1.3 Período de relato

As Demonstrações Financeiras abrangem, regra geral, um período de 12 meses com término em 31 de Dezembro.

Sempre que tal se justifique, as Demonstrações Financeiras podem, excepcionalmente:

- Referirem-se a um período com término diferente de 31 de Dezembro;
- Abranger um período inferior a 12 meses.

Contudo, em qualquer das situações, as Demonstrações Financeiras devem ser preparadas em referência ao último dia do último mês do período a que dizem respeito.

4.1.4 Moeda de relato e respectiva grandeza

È obrigatório que o relato seja efectuado na moeda oficial do país, que no momento presente é o Kwanza (KZ).

Nada obsta a que a entidade elabore, em simultâneo, demonstrações financeiras usando outra moeda de relato, como por exemplo Dolares Americanos (USD).

Na moeda de relato obrigatória a respectiva grandeza não deverá ser inferior à unidade de milhar.

Em outras moedas de relato a decisão sobre a respectiva grandeza fica ao critério da entidade que relata.

4.1.5 Componentes de preparação obrigatória

São de preparação obrigatória as seguintes componentes das Demonstrações Financeiras:

- O Balanço
- A Demonstração de Resultados por natureza ou, em sua substituição, a Demonstração de Resultados por funções
- A Demonstração de Fluxos de Caixa elaborada pelo método directo ou, em sua substituição, a Demonstração de Fluxos de Caixa elaborada pelo método indirecto
- As Notas às contas

4.1.6 Disposição, nomenclatura e número de ordem

Não são permitidas quaisquer alterações à disposição, nomenclatura e número de ordem das rubricas constantes dos modelos das componentes das Demonstrações Financeiras definidas neste plano.

4.1.7 Rubricas sem valores

As rubricas constantes dos modelos das componentes das Demonstrações Financeiras definidas neste plano, que não apresentem qualquer valor no período a que se refere o relato poderão ser omitidas desde que os saldos ou quantias do período precedente, apresentadas para efeitos comparativos, se apresentem igualmente sem valor.

Ainda que tais rubricas sejam omitidas, o número de ordem das restantes rubricas deve manter-se inalterado.

4.1.8 Notas não aplicáveis

As notas constantes do modelo de Notas às contas definido neste plano, que não sejam aplicáveis poderão ser omitidas desde que não sejam aplicáveis também em referência aos comparativos do exercício precedente. Esta opção fica condicionada à divulgação da sua não aplicabilidade.

Ainda que tais notas sejam omitidas, o número de ordem das restantes notas deve manter-se inalterado.

4.1.9 Derrogações às políticas contabilísticas

Regra geral, não são permitidas derrogações às políticas contabilísticas definidas neste plano.

A título excepcional, estas políticas contabilísticas poderão ser derrogadas:

- Se tal for necessário para que as Demonstrações Financeiras representem uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações da entidade que relata, e
- Desde que tal facto seja adequadamente divulgado nas Notas às contas.

Em contrapartida, o uso de uma política contabilística que ponha em causa a imagem verdadeira e apropriada das Demonstrações Financeiras não poderá ser considerada adequada ainda que se encontre adequadamente divulgada nas Notas às contas.

4.2 – BALANÇO

4.2.1 Conceito

O Balanço é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar, quantitativamente e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira de uma entidade.

4.2.2 Conteúdo

O Balanço é constituído pelas seguintes classes:

- Activo*
- Recursos (bens e direitos) controlados por uma entidade como resultado de acontecimentos passados e dos quais se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros. Estes recursos podem dividir-se em duas categorias principais:
 - *Activos não correntes*, que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano
 - *Activos correntes*, que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período até um ano
- Passivo*
- Obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, da liquidação dos quais se espera que resultem exfluxos de recursos da empresa incorporando benefícios económicos. Estas obrigações podem dividir-se em duas categorias principais:
 - *Passivos não correntes*, que se espera que venham a ser liquidados pela entidade num período superior a um ano
 - *Passivos correntes*, que se espera que venham a ser liquidados pela entidade num período até um ano
- Capital Próprio*
- Interesse residual no Activo depois de deduzido o Passivo

4.2.3 Estrutura

A estrutura do balanço deve obedecer ao modelo constante da página seguinte.

Modelo de Balanço

Empresa _____
 Balanço em _____

Valores expressos em _____

	Notas	Exercícios	
		200X	200X-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Imobilizações corpóreas	4		
Imobilizações incorpóreas	5		
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros activos financeiros	7		
Outros activos não correntes	9		
TOTAL DO ACTIVO NÃO CORRENTE		_____	_____
Activo corrente			
Existências	8		
Contas a receber	9		
Disponibilidades	10		
Outros activos correntes	11		
TOTAL DO ACTIVO CORRENTE		_____	_____
TOTAL DO ACTIVO		=====	=====
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital	12		
Reservas	13		
Resultados Transitados	14		
Resultados do exercício			
TOTAL DO CAPITAL PRÓPRIO		_____	_____
Passivo não corrente			
Empréstimos de médio e longo prazo	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para Pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		
TOTAL DO PASSIVO NÃO CORRENTE		_____	_____
Passivo corrente			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto prazo	20		
Parte corrente dos empréstimos a médio e longo prazo	15		
Outros passivos correntes	21		
TOTAL DO PASSIVO CORRENTE		_____	_____
TOTAL CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		=====	=====

4.3 DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

4.3.1 Conceito

A Demonstração de Resultados é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações de uma entidade.

4.3.2 Conteúdo

A Demonstração de Resultados é constituída pelas seguintes classes:

- | | |
|------------------|---|
| <i>Proveitos</i> | <ul style="list-style-type: none">• Aumentos dos benefícios económicos, durante o período, na forma de influxos ou melhorias de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumento dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no Capital Próprio |
| <i>Custos</i> | <ul style="list-style-type: none">• Diminuição nos benefícios económicos, durante o período, na forma de exfluxos ou perdas de valor de activos ou no aumento de passivos que resultem em diminuição dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as distribuições aos participantes no Capital Próprio |

4.2.3 Estrutura

A estrutura da demonstração de resultados deve obedecer a um dos modelos constantes das páginas seguintes:

Modelo de Demonstração de Resultados
(por Natureza)

Empresa _____
Demonstração de Resultados em _____

Valores expressos em _____

	Notas	Exercícios	
		200X	200X-1
Vendas	22		
Prestações de Serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24	_____	_____
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidas e das Matérias primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com o Pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais		_____	_____
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos		_____	_____
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes		_____	_____
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício		=====	=====

Modelo de Demonstração de Resultados
(por Funções)

Empresa _____
Demonstração de Resultados em _____

Valores expressos em _____

	Notas	Exercícios	
		200X	200X-1
Vendas	22		
Prestações de Serviço	23	_____	_____
Custo das vendas		_____	_____
Margem Bruta			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais		_____	_____
Resultados operacionais			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33	_____	_____
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento	35	_____	_____
Resultados líquidos das actividades correntes			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeito das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35	_____	_____
Resultados líquidos do exercício		_____	_____

4.4 – DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA

4.4.1 Conceito

A Demonstração de Fluxos de Caixa é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise.

4.4.2 Conteúdo

Por forma a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise a Demonstração de Fluxos de Caixa mostra, por actividades:

- as fontes de caixa e equivalentes de caixa a que a empresa teve acesso durante um determinado período de tempo, e
- o destino que foi dado a tais fontes

Assim, a Demonstração de Fluxos de Caixa tem as seguintes componentes:

- | | |
|---|---|
| Fluxos resultantes das actividades operacionais | • Fluxos resultantes das principais actividades geradoras de proveitos da entidade e de outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento. |
| Fluxos resultantes das actividades de investimento | • Fluxos resultantes da aquisição e alienação de activos a longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa. |
| Fluxos resultantes das actividades de financiamento | • Fluxos resultantes das actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio e nos empréstimos pedidos pela entidade |

4.4.3 Estrutura

A estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa deve obedecer a um dos modelos constantes das páginas seguintes.

Estes modelos contêm a informação mínima que deverá ser relatada e deverá ser tido em conta que:

- As linhas a tracejado relativas a resultados extraordinários deverão ser substituídas por designações apropriadas
- Podem ser criadas outras rubricas nas restantes linhas que se encontram a tracejado

Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa
(método directo)

Empresa _____
Demonstração de fluxos de caixa para o exercício findo em _____ Valores expressos em _____

	Notas	Exercícios	
		200X	200X-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais			
Recebimentos (de caixa) de clientes			
Pagamentos (de caixa) a fornecedores e empregados			
<i>Caixa gerada pelas operações</i>			
Juros pagos			
.....			
Impostos s/ os lucros pagos			
<i>Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária</i>			
.....			
<i>Caixa líquida proveniente das actividades operacionais</i>			
Fluxo de caixa das actividades de investimento			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	45		
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
.....			
<i>Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária</i>			
.....			
<i>Caixa líquida usada nas actividades de investimento</i>			
Fluxos de caixa das actividades de financiamento			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão			
Vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prestações suplementares			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortização de contratos de locação financeira			
Juros e custos similares pagos			
.....			
<i>Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária</i>			
.....			
<i>Caixa líquida usada nas actividades de financiamento</i>			
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período	43,47		
Caixa e seus equivalentes no fim do período	43,47		

Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa
(método indirecto)

Empresa _____
Demonstração de fluxos de caixa para o exercício findo em _____ Valores expressos em _____

	Notas	Exercícios	
		200X	200X-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais			
Resultado líquido antes dos impostos e das rubricas extraordinárias			
Ajustamentos:			
Depreciações			
Amortizações			
Ganhos na alienação de imobilizações			
Perdas na alienação de imobilizações			
Resultados financeiros			
Resultados extraordinários			
.....			
Resultados operacionais antes das alterações do capital circulante		_____	_____
Aumento das existências			
Diminuição das existências			
Aumentos das dívidas de terceiros operacionais			
Diminuições das dívidas de terceiros operacionais			
Aumentos de outros activos operacionais			
Diminuições de outros activos operacionais			
Aumentos das dívidas a terceiros operacionais			
Diminuições das dívidas a terceiros operacionais			
Aumentos de outros passivos operacionais			
Diminuições de outros passivos operacionais			
.....			
Caixa gerada proveniente das operações		_____	_____
Juros pagos			
Impostos s/ os lucros pagos			
Fluxo de caixa antes de resultados extraordinários		_____	_____
.....			
Caixa líquida proveniente das actividades operacionais		_____	_____
Fluxo de caixa das actividades de investimento			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	45		
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
.....			
<i>Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária</i>		_____	_____
.....			
<i>Caixa líquida usada nas actividades de investimento</i>		_____	_____
Fluxos de caixa das actividades de financiamento			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão			
Vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prestações suplementares			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortização de contratos de locação financeira			
Juros e custos similares pagos			
.....			
<i>Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária</i>		_____	_____
.....			
<i>Caixa líquida usada nas actividades de financiamento</i>		_____	_____
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período	43, 47	_____	_____
Caixa e seus equivalentes no fim do período	43,47	=====	=====

4.5 – NOTAS ÀS CONTAS

4.5.1 Conceito

As Notas às contas são um conjunto de divulgações (descrições narrativas e detalhes de quantias) destinadas a fornecer informação adicional, que seja relevante às necessidades dos utentes, acerca das rubricas do Balanço, da Demonstração de Resultados, da Demonstração de Fluxos de Caixa e dos riscos e incertezas que afectam a entidade bem como quaisquer recursos e obrigações não reconhecidos no Balanço.

4.5.2 Disposições especiais

Nas Notas às contas poderão ser omitidas as notas que se considerem não ser materiais ou relevantes para a tomada de decisões por parte dos utentes.

Os conceitos de materialidade e de relevância têm inerente um grau de subjectividade elevado e a definição das fronteiras deve, por essa razão, ser alvo de julgamento profissional.

No que respeita ao conceito de materialidade, e apenas para efeitos exclusivos da elaboração das Notas às contas, optou-se por definir um critério que sirva de orientação e simplifique o processo de elaboração das Notas.

Assim, convencionou-se que para efeitos de preparação das Notas às contas não é obrigatória a elaboração das notas para as rubricas que apresentem valores inferiores a:

- 10 % do total do Activo, no caso de rubricas de Balanço
- 5 % do total dos Proveitos operacionais, para rubricas da Demonstração de Resultados

As divulgações dos critérios valorimétricos correspondentes a tais rubricas podem igualmente ser omitidas.

4.5.3 Estrutura

A estrutura das Notas às contas deve obedecer ao modelo da página seguinte caso a entidade opte por elaborar a Demonstração de Resultados por natureza.

Caso a empresa opte por elaborar a Demonstração de Resultados por funções as notas 22 a 31 deverão ser ajustadas a essa realidade, de forma a que:

- A composição de uma quantia numa linha da Demonstração de Resultados possa ser verificada numa nota ou num conjunto de notas às contas
- As divulgações sejam coerentes com a nova estrutura de decomposição de valores
- Não haja redução no conteúdo das divulgações previstas para quando a Demonstração de Resultados preparada é a por natureza

Modelo de Notas às contas

Empresa _____

Notas às contas em referência ai exercício findo em _____

Valores expressos em _____

Introdução

- 1 Actividade
- 2 Bases de preparação das demonstrações financeiras e interrogações
- 3 Alterações nas políticas contabilísticas

Notas ao Balanço

- 4 Imobilizado corpóreo
- 5 Imobilizado incorpóreo
- 6 Investimentos em filiais e associadas
- 7 Outros activos financeiros
- 8 Existências
- 9 Outros activos não correntes e Contas a receber
- 10 Disponibilidades
- 11 Outros activos correntes
- 12 Capital
- 13 Reservas
- 14 Resultados Transitados
- 15 Empréstimos de médio e longo prazo e respectiva parte corrente
- 16 Impostos diferidos
- 17 Provisões para Pensões
- 18 Provisões para outros riscos e encargos
- 19 Outros passivos não correntes
- 20 Contas a pagar
- 21 Outros passivos correntes

Notas à Demonstração de Resultados

- 22 Vendas
- 23 Prestações de serviço
- 24 Outros proveitos operacionais
- 25 Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico
- 26 Trabalhos para a própria empresa
- 27 Custo das mercadorias vendiidas e das matérias consumidas

- 28 Custos com o Pessoal
- 29 Amortizações
- 30 Outras custos e perdas operacionais
- 31 Resultados financeiros
- 32 Resultados de filiais e associadas
- 33 Resultados não operacionais
- 34 Resultados extraordinários
- 35 Imposto sobre o rendimento

Outras notas relacionadas com a posição financeira e os resultados das operações

- 36 Responsabilidades assumidas e não reflectidas no passivo
- 37 Contingências
- 38 Acontecimentos ocorridos após a data de Balanço
- 39 Auxílios de Governo e outras entidades
- 40 Transacções com empresas do grupo
- 41 Informações exigidas por diplomas legais
- 42 Outras informações consideradas relevantes

Notas sobre a demonstração de fluxos de caixa

- 43 Políticas adoptadas
- 44 Alterações nas políticas
- 45 Alienações de filiais e associadas
- 46 Aquisições de filiais e associadas
- 47 Caixa e equivalentes de caixa
- 48 Operações não efectuadas por caixa e seus equivalentes
- 49 Outras informações necessárias à compreensão da demonstração de fluxos de caixa

Modelo de Notas às contas

Empresa _____

Notas às contas em referência ao exercício findo em _____

Valores expressos em _____

INTRODUÇÃO

1. Actividade

Fazer uma breve descrição das actividades da empresa.

2. Políticas contabilísticas adoptadas na preparação das Demonstrações Financeiras

2.1 Bases de apresentação das Demonstrações financeiras

Indicar se as Demonstrações financeiras se encontram preparadas de acordo com o Plano Geral de Contabilidade em vigor em Angola e se:

- *respeitam as características de relevância e fiabilidade.*
- *foram preparadas na base da continuidade e do acréscimo.*
- *foram preparadas em obediência aos princípios contabilísticos da consistência, materialidade, não compensação de saldos e comparabilidade.*

Indicar se existem derrogações às disposições constantes do Plano Geral de Contabilidade em vigor em Angola e quais os motivos que as justificaram.

2.2 Bases de valorimetria adoptadas na preparação das demonstrações financeiras

Indicar:

- *A base de valorimetria global adoptada (custo histórico ou custo corrente)*
- *As taxas de câmbio usadas para a valorimetria de activos e passivos cujo valor esteja dependente das flutuações da moeda estrangeira*

2.2.1 Critérios de reconhecimento e bases de valorimetria específicas

Indicar os critérios de reconhecimento e as bases de valorimetria específicas usadas para:

Imobilizações corpóreas

Indicar:

- *Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada*

- *Critérios de reconhecimento:*
 - *Valor a partir do qual os bens são capitalizados*
 - *Usados para encargos com melhoramentos*
 - *Usados para encargos com reparação e manutenção*
- *Métodos de depreciação usados*
- *Vida útil, por categoria, e taxas de depreciação usadas*
- *Em caso de reavaliação:*
 - *Base de reavaliação (incluindo a indicação se esteve envolvido um perito avaliador independente)*
 - *Data de entrada em vigor da reavaliação*
 - *Natureza dos índices usados para determinar o custo de reposição*

Imobilizações incorpóreas

Indicar:

- *Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada*
- *Critérios de reconhecimento, em especial para:*
 - *Trespases*
 - *Despesas de investigação*
 - *Despesas de desenvolvimento*
- *Métodos de amortização usados, em especial*
 - *Justificação e fundamentos para a utilização de um método diferente das quotas constantes, no que respeita a trespases*
- *Vidas úteis, por categoria, e taxas de depreciação usadas, em especial*
 - *Justificação para a adopção de uma vida útil ou período de amortização superior a 5 anos, no que respeita a trespases*

Investimentos em filiais subsidiárias e associadas

Indicar:

- *Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada*
- *Métodos de determinação e reconhecimento de declínios não temporários no valor dos investimentos*

Outros activos financeiros

Indicar, no que respeita a imóveis:

- *Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada*
- *Critérios de reconhecimento:*
 - *Usados para encargos com melhoramentos*
 - *Usados para encargos com reparação e manutenção*
- *Métodos de depreciação usados*

- *Vida útil, por categoria, e taxas de depreciação usadas*
- *Em caso de reavaliação:*
 - *Base de reavaliação (incluindo a indicação se esteve envolvido um perito avaliador independente)*
 - *Data de entrada em vigor da reavaliação*
 - *Natureza dos índices usados para determinar o custo de reposição*

Indicar, no que respeita a outros investimentos:

- *Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada*
- *Métodos de determinação e reconhecimento de declínios não temporários no valor dos investimentos*

Existências

Indicar, para as existências em geral:

- *Políticas contabilísticas adoptadas na medição dos inventários, incluindo o método de custeio usado*
- *Quando o método de custeio usado for o LIFO, a diferença entre o valor dos inventários apresentados nas demonstrações financeiras e o que resultaria da aplicação do*
 - *Custo médio ou valor de mercado dos dois o mais baixo e do*
 - *FIFO ou valor de mercado dos dois o mais baixo*

Indicar, para os contratos de construção plurienais:

- *Método usado para determinar os proveitos dos contratos reconhecidos no período*
- *Método usado para determinar a fase de acabamento dos contratos em progresso ou em curso*

Contas a receber

Indicar:

- *Valorimetria adoptada*
- *Critério utilizado para determinação do valor realizável líquido, quando aplicável*

Disponibilidades

Indicar:

- *Valorimetria adoptada*
- *Critério utilizado para determinação do valor realizável líquido, quando aplicável*

Outros activos correntes

Indicar:

- *Critério utilizado para:*
 - *O reconhecimento como activo*

- *Para o reconhecimento em resultados no ou nos anos seguintes*
- *Valorimetria adoptada*

Provisões para outros riscos e encargos

Indicar:

- *Critério utilizado para reconhecimento como passivo*
- *Valorimetria adoptada*

Outros passivos correntes

Indicar:

- *Critério utilizado para:*
 - *O reconhecimento como passivo*
 - *Para o reconhecimento em resultados no ou nos anos seguintes*
- *Valorimetria adoptada*

Vendas

Indicar:

- *Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito*

Prestações de Serviço

Indicar:

- *Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito*
- *Métodos adoptados para determinar a fase de acabamento das transacções*

Royalties

Indicar:

- *Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito*

Subsídios

Indicar:

- *Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito*

Juros

Indicar:

- *Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito*

Erros fundamentais

Indicar:

- *Critério utilizado para o reconhecimento de erros fundamentais*

Impostos sobre os lucros

Indicar:

- *Enquadramento fiscal da empresa, incluindo uma descrição dos fundamentos nos quais se baseia uma eventual isenção*
- *Base de apuramento do imposto*
- *Taxa nominal de imposto*
- *Tratamento dado a impostos diferidos*
- *Situações que podem levar a ajustamentos no cálculo do imposto*

Exemplo de nota no caso de a empresa pertencer ao grupo A:

A empresa encontra-se sujeita a tributação em sede de Imposto Industrial – Grupo A.

O imposto é calculado com base no lucro tributável (resultado contabilístico corrigido para efeitos fiscais) utilizando uma taxa nominal de 35 %.

O imposto apurado refere-se em exclusivo ao imposto corrente não sendo calculados nem registados quaisquer impostos diferidos quer activos quer passivos.

A entrega do imposto é efectuada por auto liquidação mediante a apresentação de uma declaração que se encontra sujeita a revisão e correcção por parte das autoridades fiscais durante um período de 5 anos.

3. Alterações nas políticas contabilísticas

Indicar se as políticas contabilísticas adoptadas foram alteradas em relação às que haviam sido seguidas em relação ao exercício precedente. No caso de terem sido alteradas, indicar:

- *Razões que determinaram a alteração*
- *Critério usado para o reconhecimento dos efeitos das alterações das políticas*
- *Natureza das alterações que deveriam ser efectuadas na informação do período precedente para que as informações fossem comparáveis.*

NOTAS AO BALANÇO

4. Imobilizado corpóreo

4.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações Acumuladas	Valor líquido
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Outras imobilizações corpóreas			
Taras e vasilhame			
Imobilizado em curso			
Adiantamentos por conta de imobilizações corpóreas			
TOTAIS			

4.2 Composição por critérios de valorimetria adoptados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido		
	Custo histórico	Valor de reavaliação	Total
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			
Adiantamentos por conta de imobilizações corpóreas			
TOTAIS			

4.3 Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Reavaliações	Aumentos	Alienações	Abates/Transf's	Saldo final
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						
Imobilizado em curso						
Adiantamentos por conta de imobilizações corpóreas						
TOTAIS						

4.4 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas amortizações acumuladas

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Reavaliações	Reforço	Alienações	Abates/Transf's	Saldo final
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						
TOTAIS						

4.5 Custos financeiros (diferenças de câmbio e custo de empréstimos) capitalizados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Custos financeiros capitalizados		
	Em anos anteriores	No ano	Total
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			
TOTAIS			

4.6 Restrições existentes

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido de imobilizações					
	Em poder de terceiros	Implantadas em propriedade alheia	Localizadas no estrangeiro	Reversíveis (a)	Penhoradas (b)	Hipotecadas (b)
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						
Imobilizado em curso						
TOTAIS						

(a) *Indicar as datas e razões da reversibilidade*

(b) *Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias*

4.7 Compromissos assumidos para aquisição imobilizações corpóreas

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Compromissos		
	Totais assumidos	Já concretizados	Por concretizar
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			
TOTAIS			

5. Imobilizado incorpóreo

5.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações Acumuladas	Valor líquido
Trespases			
Despesas de desenvolvimento (a)			
Propriedade industrial e outros direito e contratos			
Despesas de constituição (b)			
Outras imobilizações incorpóreas			
TOTAIS			

(a) As despesas de desenvolvimento referem-se a:

Descrever a natureza

(b) As despesas de constituição referem-se a:

Descrever a natureza

5.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Trespases				
Despesas desenvolvimento				
Propriedade industrial e outros direito e contratos				
Despesas de constituição				
Outras imobilizações incorpóreas				

5.3 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas amortizações acumuladas

Efectuar o preenchimento dos quadros seguintes:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Trespases				
Despesas de desenvolvimento				
Propriedade industrial e outros direito e contratos				
Despesas de constituição				
Outras imobilizações incorpóreas				

6. Investimentos em subsidiárias e associadas

6.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Provisões acumuladas	Valor líquido
Subsidiárias			
Partes de capital (a)			
Obrigações e outros títulos de participação			
Empréstimos			
Adiantamentos por conta			
Associadas			
Partes de capital (b)			
Obrigações e outros títulos de participação			
Empréstimos			
Adiantamentos por conta			

(a) Partes de capital em Subsidiárias

Se a empresa mãe não for a que relata, indicar quem é a empresa mãe, qual o nome e forma jurídica e onde se encontra localizada a respectiva sede

Preencher o quadro seguinte:

Subsidiárias	Contas da Subsidiária		%	%	Valores detidos	Quantia bruta registada
	Capitais próprios	Resultado do período				
<i>Descrever, por subsidiária, os seguintes dados:</i> <i>Firma</i> <i>Forma jurídica</i> <i>Sede</i>						

(a) Partes de capital em Associadas

Preencher o quadro seguinte:

Subsidiárias	Contas da Associada		%	%	Valores detidos	Quantia bruta registada
	Capitais próprios	Resultado do período				
<i>Descrever, por associada, os seguintes dados:</i> <i>Firma</i> <i>Forma jurídica</i> <i>Sede</i>						

6.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Subsidiárias Partes de capital Obrigações e outros títulos de participação Empréstimos Adiantamentos por conta Associadas Partes de capital Obrigações e outros títulos de participação Empréstimos Adiantamentos por conta				

6.3 Restrições existentes

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhoras e outras restrições	
	Quantidade de títulos	Valor líquido
Subsidiárias Partes de capital Obrigações e outros títulos de participação Associadas Partes de capital Obrigações e outros títulos de participação		

6.4 Contingências

Efectuar o preenchimento dos quadros seguintes:

Rubricas	Nas contas das subsidiárias e associadas	Parcela da responsabilidade da empresa
Subsidiárias Contingências e compromissos de capital Contingências relacionadas com passivos Associadas Contingências e compromissos de capital Contingências relacionadas com passivos		

7. Outros activos financeiros

7.1. Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações acumuladas	Provisões	Valor líquido
Investimentos em outras empresas Investimentos em imóveis Fundos Outros investimentos financeiros				

7.2. Movimentos, ocorridos durante o exercício, nos investimentos em imóveis

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos		Reduções		Total
		Aquisições	Reavaliações	Alienações	Reavaliações	
Valor bruto						
Amortizações acumuladas	()	()	()	()	()	()

7.3. Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Investimentos em outras empresas				
Fundos				
Outros investimentos financeiros				

7.4. Restrições existentes

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido dos investimentos					
	Em poder de terceiros	Implantados em propriedade alheia	Localizados no estrangeiro	Reversíveis (a)	Penhorados (b)	Hipotecados (b)
Investimentos em imóveis						

(a) Indicar as datas e razões da reversibilidade

(b) Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias

Rubricas	Penhoras e outras restrições (a)	
	Quantidade de títulos	Valor líquido
Investimentos em outras empresas		
Fundos		
Outros investimentos financeiros		

(a) Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias

8. Existências

8.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Provisões acumuladas	Valor líquido
Matérias primas, subsidiárias e de consumo			
Produtos e trabalhos em curso			
Produtos acabados e intermédios			
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos			
Mercadorias			
Matérias primas, mercadorias e materiais em trânsito			

8.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Matérias primas, subsidiárias e de consumo				
Produtos e trabalhos em curso				
Produtos acabados e intermédios				
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos				
Mercadorias				
Matérias primas, mercadorias e materiais em trânsito				

8.3 Restrições existentes

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhores para garantia de passivos (valor líquido)
Matérias primas, subsidiárias e de consumo Produtos e trabalhos em curso Produtos acabados e intermédios Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos Mercadorias Matérias primas, mercadorias e materiais em trânsito	

8.4 Informações relativas a contratos plurienais em curso

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valores				Por reconhecer (b)
	Totais até à data	Reconhecidos em resultados			
		Em anos anteriores	No exercício	Total	
Custos dos contratos					
Facturado a clientes					
A facturar a clientes (a)					
Prejuízos estimados					
		Margem acumulada dos contratos			

(a) Considerados como Outros activos correntes (ver nota 11) por se referir a trabalho executado que se encontra por facturar

(b) Não foram reconhecidos em resultados por se referirem a:

Preencher o quadro seguinte:

Rubricas	Custos incorridos que não respeitam a trabalho executado	Facturação relativa a adiantamentos	Facturação em excesso do trabalho executado	Total
Custos dos contratos				
Facturado a clientes				
	Produtos e trabalhos em curso (Nota 8.1)	Contas a pagar (Nota 19.1)	Outros passivos correntes (Nota 21)	

9. Outros activos não correntes e contas a receber

9.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Valor bruto				
Clientes - correntes				
Clientes – títulos a receber				
Clientes de cobrança duvidosa				
Fornecedores – saldos devedores				
Estado				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Devedores – vendas de imobilizado				
Outros devedores	_____	_____	_____	_____
Provisões para cobranças duvidosas	()	()	()	()

9.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Clientes - correntes				
Clientes – títulos a receber				
Clientes de cobrança duvidosa				
Fornecedores – saldos devedores				
Estado				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Devedores – vendas de imobilizado				
Outros devedores				

10. Disponibilidades

10.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Títulos negociáveis		
Saldos em bancos		
Caixa	_____	_____
Provisões	()	()

10.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para títulos negociáveis				
Provisões para outras aplicações de tesouraria				

10.3 Restrições existentes

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhores para garantia de passivos (valor líquido)	Outras restrições (valor líquido)
Títulos negociáveis		
Saldos em bancos		
Caixa		

11. Outros activos correntes

11.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	199x	199x-1
Proveitos a facturar Contratos plurienais em curso (Nota 8.4) <i>Enumerar as restantes subrubricas</i>		
Encargos a repartir por exercícius futuros <i>Enumerar subrubricas</i>		

12. Capital

12.1 Composição e movimento no período

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Capital Acções/quotas próprias Prémios de emissão Prestações suplementares				

12.2 Capital

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos (a)/(b)	Diminuições	Saldo final (c)
Sócios/accionistas com participação superior a 20 %: <i>Indicar o nome ou firma</i>				
Outros sócios/accionistas				

(a) Aumentos de capital

Indicar a forma como se realizou o capital social

(b) Capital subscrito e ainda não realizado

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Capital subscrito e não realizado				

(c) Composição do capital após aumento, no caso de a entidade se tratar de uma sociedade anónima

Indicar:

- o número de acções em que se divide o capital social
- valor nominal de cada acção
- categoria das acções, indicando, relativamente a dividendos ou reembolsos, para cada tipo de categoria:
 - Direitos
 - Preferências
 - Restrições

12.3 Prestações suplementares

Indicar:

- Forma de constituição
- Restrições de utilização

13. Reservas

13.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Reserva legal (a)				
Reservas de reavaliação (b)				
Reservas com fins especiais (c)				
Reservas livres				

(a) Reservas legais

A reserva legal foi constituída ao abrigo do artº 191 do Código Comercial e só pode ser usada para aumentar o capital ou cobrir prejuízos depois de todas as restantes reservas se terem esgotado.

Indicar a natureza, objectivos e restrições de distribuição relativas a outras reservas legais

(b) Reservas de reavaliação

As reservas de reavaliação foram criadas da seguinte forma:

Ao abrigo das disposições legais em vigor e só podem ser usadas para aumentar o capital ou cobrir prejuízos acumulados até à data a que se reporta a avaliação

e/ou

Mediante avaliação por perito independente e só podem ser usadas para aumentar o capital ou cobrir prejuízos acumulados desde que se encontrem realizadas ou pela venda dos bens revalorizados ou pela sua completa amortização

(c) Reservas com fins especiais

Indicar a natureza, objectivos e restrições de distribuição para cada um dos tipos de reservas

14. Resultados transitados

14.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Saldo inicial				
Movimentos no período:				
Transferência dos resultados do exercício anterior				
Aplicação de resultados (a)				
Erros fundamentais (b)				
Alterações de políticas contabilísticas (b)				
Efeito de impostos dos erros fundamentais e das alterações de políticas contabilísticas (b)				
Outros movimentos				
<i>Discriminar</i>				

(a) Aplicação de resultados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Reserva legal		
Reservas com fins especiais		
Reservas livres		
Dividendos/lucros distribuídos		

(b) Efeito, líquido de impostos, dos erros fundamentais e das alterações de políticas contabilísticas

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Efeito nos comparativos		
	Ano anterior	Outros anos	Total
Erros fundamentais			
<i>Indicar a natureza de cada movimento</i>			
Alterações de políticas contabilísticas			
<i>Indicar a natureza das políticas alteradas</i>	_____	_____	_____
Impostos sobre os lucros (Nota 35)	()	()	()

15. Empréstimos correntes e não correntes

15.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Empréstimos bancários Empréstimos por obrigações Empréstimos por título de participação Outros empréstimos				

15.2 Movimentos ocorridos durante o exercício

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Empréstimos bancários Empréstimos por obrigações Empréstimos por título de participação Outros empréstimos				

15.3 Condições de financiamento

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Taxa de juro	Moeda estrangeira	Valor na moeda local
Empréstimos bancários <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por obrigações <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por título de participação <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Outros empréstimos <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			

15.4 Activos afectos a garantia dos empréstimos

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
<i>Discriminar</i>		

16. Impostos diferidos

Fica temporariamente suspensa a obrigatoriedade de elaborar a presente nota até que a matéria relativa a impostos diferidos venha a ser regulamentada.

17. Provisões para pensões

17.1 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nestas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para pensões				

17.2 Activos afectos a estas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
<i>Discriminar</i>		

18. Provisões para outros riscos e encargos

18.1 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nestas provisões

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para processos judiciais em curso				
Provisões para acidentes de trabalho				
Provisões para garantias dadas a clientes				
Provisões para outros riscos e encargos				
<i>Descrever a natureza</i>				

19. Outros activos não correntes e contas a pagar

19.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Fornecedores - correntes				
Fornecedores – títulos a pagar				
Clientes – saldos credores				
Adiantamentos de clientes				
Outros				
Estado (a)				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Credores – compras de imobilizado				
Outros credores				

(a) Esta rubrica tem a seguinte composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Impostos sobre os lucros		
Adiantamentos	()	()
Retenções na fonte	()	()
Encargo do ano	_____	_____
Imposto de produção e consumo		
Imposto de rendimento de trabalho		
Imposto de circulação		
Outros impostos		

19.2 Activos afectos a garantia destes passivos

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
<i>Discriminar</i>		

20. Empréstimos de curto prazo

20.1 Composição e movimentos no período

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Empréstimos bancários				
Empréstimos por obrigações				
Empréstimos por título de participação				
Outros empréstimos				

20.2 Condições de financiamento

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Taxa de juro	Moeda estrangeira	Valor na moeda local
Empréstimos bancários <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por obrigações <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por título de participação <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Outros empréstimos <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			

20.3 Activos afectos a garantia dos empréstimos

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
<i>Discriminar</i>		

21. Outros passivos correntes

21.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Encargos a pagar <i>Enumerar as subrubricas</i>		
Proveitos a repartir por exercicios futuros Facturação de obras de carácter plurienal (Nota 8.4) <i>Enumerar as restantes subrubricas</i>		
Diferenças de câmbio favoráveis diferidas		

NOTAS À DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

22. Vendas

22.1 Composição das vendas por mercados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Mercado interno Vendas Subsídios a preços	_____	_____
Mercado externo		

22.2 Composição das vendas por actividades

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
<i>Resumir as vendas por tipo de actividade</i>		

23. Prestações de serviço

23.1 Composição das prestações de serviço por mercados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Mercado interno Mercado externo		

23.2 Composição das prestações de serviço por actividades

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Serviços principais <i>Enumerar por tipo de actividade</i>		
Serviços secundários <i>Enumerar por tipo de actividade</i>		

24. Outros proveitos operacionais

24.1 Composição

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Serviços suplementares Royalties Subsídios à exploração (a) Subsídios a investimentos (b) Outros proveitos e ganhos operacionais		

(a) Subsídios à exploração

Indicar:

- *Natureza do subsídio*
- *Condições não satisfeitas*
- *Contingências decorrentes de condições não satisfeitas*

(b) Subsídios a investimentos

Indicar:

- *Natureza do subsídio*
- *Condições não satisfeitas*
- *Contingências decorrentes de condições não satisfeitas*

25. Variações nos produtos acabados e em vias de fabrico

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Existências iniciais	Ofertas e perdas ou ganhos	Existências finais	Varição no ano
Produtos e trabalhos em curso Produtos acabados e intermédios Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos				

26. Trabalhos para a própria empresa

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Trabalhos para Imobilizado Corpóreo Incorpóreo Investimentos financeiros		
Trabalhos para existências Trabalhos para encargos a repartir por exercícios futuros		

27. Custo das existências vendidas e das matérias primas e subsidiárias consumidas

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Existências iniciais	Compras	Ofertas e perdas ou ganhos	Existências finais	Custo no ano
Matérias primas, subsidiárias e de consumo					
Mercadorias					

28. Custos com o pessoal

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Remunerações dos corpos sociais		
Pensões		
Prémios para pensões		
Outras remunerações		
Número de empregados ao serviço da empresa	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>

29. Amortizações

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Imobilizações corpóreas (Nota 4)		
Imobilizações incorpóreas (Nota 5)		

30. Outros custos e perdas operacionais

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Subcontratos		
Fornecimentos e serviços de terceiros		
Despesas de investigação		
Despesas de desenvolvimento		
Conservação e reparação		
Royalties		
Outras		
Impostos		
Despesas confidenciais		
Quotizações		
Ofertas e amostras de existências		
Custos e perdas operacionais		

31. Resultados financeiros

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Proveitos e ganhos financeiros		
Juros		
Investimentos financeiros		
Outros		
Rendimentos de investimentos em imóveis		
Investimentos financeiros		
Outros		
Rendimentos de participações de capital		
Investimentos financeiros		
Outros		
Ganhos na alienação de participações financeiras		
Investimentos financeiros		
Outros		
Reposição de provisões (a)		
Investimentos em filiais e associadas (Nota 6)		
Outros activos financeiros (Nota 7)		
Disponibilidades (Nota 10)		
Diferenças de câmbio favoráveis		
Realizadas		
Não realizadas		
Descontos de pronto pagamento obtidos		
Outros		
Custos e perdas financeiros		
Juros		
Amortizações de investimentos em imóveis		
Provisões para aplicações financeiras		
Investimentos em filiais e associadas (Nota 6)		
Outros activos financeiros (Nota 7)		
Disponibilidades (Nota 10)		
Perdas na alienação de aplicações financeiras		
Investimentos financeiros		
Outros		
Diferenças de câmbio desfavoráveis		
Realizadas		
Não realizadas		
Descontos de pronto pagamento concedidos		
Outros		

32. Resultados de filiais e associadas

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Subsidiárias		
Dividendos		
Lucros		
Associadas		
Dividendos		
Lucros		

33. Resultados não operacionais

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Proveitos e ganhos não operacionais		
Reposição de provisões		
Existências (Nota 8)		
Cobranças duvidosas (Nota 9)		
Outros riscos e encargos (Nota 18)		
Anulação de amortizações extraordinárias		
Ganhos em imobilizações		
Ganhos em existências		
Recuperação de dívidas		
Benefícios de penalidades contratuais		
Descontinuidade de operações		
Alterações de políticas contabilísticas		
Correcções relativas a exercícios anteriores		
Outros proveitos e ganhos não operacionais	_____	_____
	_____	_____
Custos e perdas não operacionais		
Provisões		
Existências (Nota 8)		
Cobranças duvidosas (Nota 9)		
Outros riscos e encargos (Nota 18)		
Amortizações extraordinárias		
Perdas em imobilizações		
Perdas em existências		
Dívidas incobráveis		
Multas e penalidades contratuais		
Descontinuidade de operações		
Alterações de políticas contabilísticas		
Correcções relativas a exercícios anteriores		
Outros custos e perdas não operacionais	_____	_____
	_____	_____

34. Resultados extraordinários

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Proveitos e ganhos extraordinários		
Catástrofes naturais		
Convulsões políticas		
Expropriações		
Sinistros		
Subsídios (a)		
Anulação de passivos não exigíveis	_____	_____
	_____	_____
Custos e perdas extraordinários		
Catástrofes naturais		
Convulsões políticas		
Expropriações		
Sinistros		
Outros	_____	_____
	_____	_____

(a) Estes subsídios referem-se a:
Descrever a natureza do subsídio.

35. Imposto sobre o rendimento

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Resultado contabilístico		
Correcções para efeitos fiscais:		
A somar: Variações patrimoniais positivas		
Custos e perdas não aceites para efeitos fiscais		
Discriminar		
A deduzir: Variações patrimoniais negativas		
Proveitos e ganhos não tributáveis		
Discriminar		
Prejuízos fiscais de anos anteriores		
Lucros levados a reservas e reinvestidos		
Lucro tributável (prejuízo fiscal)		
	Taxa nominal de imposto	
	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>
Imposto sobre os lucros (a)		
	Taxa efectiva de imposto	
	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>

(a) Estes impostos decompõem-se da seguinte forma:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Imposto sobre erros fundamentais e sobre as alterações das políticas contabilísticas reconhecido em Resultados transitados (Nota 14)		
Imposto sobre os resultados correntes		
Imposto sobre os resultados extraordinários		

36. Responsabilidades assumidas e não reflectidas no balanço

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Garantias		
Avaes		
Letras descontadas		
Outras		
<i>Discriminar o tipo de garantias prestadas</i>		

37. Contingências

Indicar:

- a natureza das contingências
- os factores incertos que possam afectar o desfecho futuro
- estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita

38. Acontecimentos ocorridos após a data de balanço

Indicar:

- a natureza dos eventos
- estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita

39. Auxílios do Governo e outras entidades

Indicar:

- Natureza do auxílio de que a empresa tenha beneficiado directamente

40. Transacções com entidades relacionadas

Indicar:

- Relacionamento em que exista controlo, independentemente de ter havido ou não transacções
- Se tiver havido transacções:
 - Natureza do relacionamento existente
 - Tipos de transacções realizadas
 - Políticas de determinação dos preços
 - Quantia das transacções realizadas

41. Informações exigidas por diplomas legais

Indicar informações exigidas por diplomas legais

42. Outras informações

Indicar outras informações consideradas necessárias para cumprir com as características qualitativas de relevância e fiabilidade que a informação financeira deve ter.

NOTAS À DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA

43. Políticas adoptadas

Indicar:

- A política adoptada na determinação dos componentes de caixa e seus equivalentes

44. Alterações nas políticas

Indicar se as políticas adoptadas para a determinação dos componentes de caixa e seus equivalentes foram alteradas em relação às que haviam sido seguidas em relação ao exercício precedente. No caso de terem sido alteradas, indicar:

- Razões que determinaram a alteração;
- Natureza das alterações que deveriam ser efectuadas nos componentes do período precedente para que os fluxos fossem comparáveis.

45. Alienação de filiais, sucursais e associadas

Preencher, para cada filial ou associada alienada, um quadro do tipo seguinte:

<i>Indicar o nome da filial ou associada</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos activos (incluindo caixa e equivalentes de caixa) alienados</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos passivos alienados</i>	
Total do preço de venda	_____
Caixa e equivalentes de caixa cedidos	(_____)
Fluxo de caixa da venda, líquida de caixa e equivalentes de caixa cedidos	

46. Aquisição de filiais e associadas

Preencher, para cada filial ou associada adquirida, um quadro do tipo seguinte:

<i>Indicar o nome da filial ou associada</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos activos (incluindo caixa e equivalentes de caixa) adquiridos</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos passivos adquiridos</i>	
Total do preço de compra	_____
Caixa e equivalentes de caixa adquiridos	(_____)
Fluxo de caixa da aquisição, líquida da caixa e equivalentes de caixa adquiridos	

47. Caixa e equivalentes de caixa

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	200x	200x-1
Caixa		
Numerário		
Saldos em bancos, imediatamente mobilizáveis		
Equivalentes de caixa		
<i>Discriminar</i>		
Caixa e equivalentes de caixa (excluindo diferenças de câmbio)	_____	_____
Diferenças de câmbio de caixa e equivalentes de caixa	_____	_____
Caixa e equivalentes de caixa (actualizados cambialmente)		
Outras disponibilidades		
<i>Discriminar</i>		
Disponibilidades constantes do Balanço		

48. Operações não efectuadas por caixa e seus equivalentes

Divulgar, no mínimo, informações relativas a:

- *Compra de uma empresa por meio de emissão de acções*
- *Conversão de dívidas em capital*

49. Outras informações necessárias à compreensão da demonstração dos fluxos de caixa

Divulgar, no mínimo, informações relativas a:

- *Montantes de créditos bancários concedidos e não utilizados pela entidade e que possam ser utilizados para:*
 - *Futuras actividades operacionais*
 - *Satisfazer compromissos financeiros*
- *Restrições na utilização dos créditos bancários acima referidos*

5 – QUADRO E LISTA DE CONTAS

5.1 – INTRODUÇÃO

A fim de orientar o processo de reconhecimento das operações e outros acontecimentos, simplificar o controlo dos registos efectuados e facilitar a consulta de saldos e quantias para efeitos de preparação das componentes das Demonstrações Financeiras optou-se pela sistematização e codificação das rubricas a usar na elaboração dos registos contabilísticos.

Com vista à harmonização devem ser adoptados os quadros e listas de contas constante deste Plano e respeitadas as disposições gerais a seu respeito.

5.2 – DISPOSIÇÕES GERAIS

5.2.1 Classe 0 – Contas de Ordem

Esta classe é de uso facultativo.

Contudo, sugere-se o seu uso para controlo de situações de direitos e responsabilidades da entidade para com terceiros e de terceiros para com a entidade, que de momento não afectam o seu património mas que no futuro o podem afectar, e que facilitem a respectiva divulgação nas Notas às contas.

5.2.2 Classes 1 a 8 – Contabilidade Geral

Estas classes são de uso obrigatório sempre que existam factos ou acontecimentos que pela sua natureza devam nelas ser registados.

Como regra geral não devem ser efectuadas alterações na disposição, nomenclatura e códigos de contas das rubricas constantes de cada uma das classes, sob pena de tais alterações poderem vir a pôr em causa os objectivos com que foram criadas.

Contudo, a título excepcional, são permitidas alterações desde que daí não venha a resultar qualquer prejuízo para a elaboração das demonstrações financeiras nos termos definidos neste Plano.

Podem ser efectuados desenvolvimentos de subrubricas de acordo com o que se considerar mais apropriado face à realidade da entidade.

As linhas em branco constantes destas classes podem ser substituídas pela nomenclatura considerada apropriada nas circunstâncias.

5.2.3 Classe 9 – Contabilidade Analítica

Esta classe é de uso facultativo o qual dependerá da necessidade sentida pela empresa e da ponderação do binómio custo/benefício.

Contudo, recomenda-se o seu uso para empresas industriais onde o apuramento dos custos de produção se torne moroso e difícil de executar por outra via.

5.3 – QUADRO E LISTA DE CONTAS

1 – MEIOS FIXOS E INVESTIMENTOS

- 11. IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS
 - 12. IMOBILIZAÇÕES INCORPÓREAS
 - 13. INVESTIMENTOS FINANCEIROS
 - 14. IMOBILIZAÇÕES EM CURSO
 - 15.
 - 16.
 - 17.
 - 18. AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS
 - 19. PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS
-

11. IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS

11.1 Terrenos e recursos naturais

- 11.1.1 Terrenos em bruto
- 11.1.2 Terrenos com arranjos
- 11.1.3 Subsolos
- 11.1.4 Terrenos com edifícios
 - 11.1.4.1 Relativos a edifícios industriais
 - 11.1.4.2 Relativos a edifícios administrativos e comerciais
 - 11.1.4.3 Relativos a outros edifícios

.....

11.2 Edifícios e outras construções

- 11.2.1 Edifícios
 - 11.2.1.1 Integrados em conjuntos industriais
 - 11.2.1.2 Integrados em conjuntos administrativos e comerciais
 - 11.2.1.3 Outros conjuntos industriais
 - 11.2.1.4 Implantados em propriedade alheia

.....

11.2.2 Outras construções

11.2.3 Instalações

.....

11.3 Equipamento básico

- 11.3.1 Material industrial
 - 11.3.2 Ferramentas industriais
 - 11.3.3 Melhoramentos em equipamentos básicos
-

11.4 Equipamento de carga e transporte

11.4.1

.....

11.5 Equipamento administrativo

11.5.1

.....

11.6 Taras e vasilhame

11.6.1

.....

11.9 Outras imobilizações corpóreas

11.9.1

12 IMOBILIZAÇÕES INCORPÓREAS

12.1 Trespases

12.1.1
.....

12.2 Despesas de investigação e desenvolvimento

12.2.1
.....

12.3 Propriedade industrial e outros direitos e contratos

12.3.1
.....

12.4 Despesas de constituição

12.4.1
.....

12.9 Outras imobilizações incorpóreas

12.9.1
.....

13 INVESTIMENTOS FINANCEIROS

13.1 Empresas subsidiárias

13.1.1 Partes de capital
13.1.2 Obrigações e títulos de participação
13.1.3 Empréstimos
.....

13.2 Empresas Associadas

13.2.1 Partes de capital
13.2.2 Obrigações e títulos de participação
13.2.3 Empréstimos
.....

13.3 Outras empresas

13.3.1 Partes de capital
13.3.2 Obrigações e títulos de participação
13.3.3 Empréstimos
.....

13.4 Investimentos em imóveis

13.4.1
.....

13.5 Fundos

13.5.1
.....

13.9 Outros investimentos financeiros

13.9.1 Diamantes
13.9.2 Ouro
13.9.3 Depósitos bancários
.....

14 IMOBILIZAÇÕES EM CURSO

- 14.1** Obra em curso _____
- 14.2** Obra em curso _____
.....
- 14.7** Adiantamentos por conta de
imobilizado corpóreo
 - 14.7.1
 -
- 14.8** Adiantamentos por conta de
imobilizado incorpóreo
 - 14.8.1
 -
- 14.9** Adiantamentos por conta de
investimentos financeiros
 - 14.9.1
 -
-

18 AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS

- 18.1** Imobilizações corpóreas
 - 18.1 Terrenos e recursos naturais
 - 18.2 Edifícios e outras construções
 - 18.3 Equipamento básico
 - 18.4 Equipamento de carga e
transporte
 - 18.5 Equipamento administrativo
 - 18.6 Taras e vasilhame
.....
 - 18.9 Outras imobilizações corpóreas
- 18.2** Imobilizações incorpóreas
 - 18.2.1 Trespases
 - 18.2.2 Despesas de investigação e
desenvolvimento
 - 18.2.3 Propriedade industrial e outros
direitos e contratos
 - 18.2.4 Despesas de constituição
.....
 - 18.2.9 Outras imobilizações
incorpóreas
- 18.3** Investimentos financeiros em imóveis
 - 18.3.1 Terrenos e recursos naturais
 - 18.3.2 Edifícios e outras construções
.....

19 PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS

19.1 Empresas subsidiárias

- 19.1.1 Partes de capital
- 19.1.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.1.3 Empréstimos
-

19.2 Empresas Associadas

- 19.2.1 Partes de capital
- 19.2.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.2.3 Empréstimos
-

19.3 Outras empresas

- 19.3.1 Partes de capital
- 19.3.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.3.3 Empréstimos
-

19.4 Fundos

- 19.4.1 Partes de capital
-

.....

19.9 Outros investimentos financeiros

- 19.9.1 Diamantes
- 19.9.2 Ouro
- 19.9.3 Depósitos bancários
-

2 – EXISTÊNCIAS

21. COMPRAS
 22. MATÉRIAS PRIMAS, SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO
 23. PRODUTOS E TRABALHOS EM CURSO
 24. PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS
 25. SUBPRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS
 26. MERCADORIAS
 27. MATÉRIAS PRIMAS, MERCADORIAS E OUTROS MATERIAIS EM TRÂNSITO
 28. ADIANTAMENTOS POR CONTA DE COMPRAS
 29. PROVISÃO PARA DEPRECIAÇÃO DE EXISTÊNCIAS
-

21. COMPRAS

21.1 Matérias primas, subsidiárias e de consumo

21.1.1
.....

21.2 Mercadorias

21.2.1
.....

21.7 Devoluções de compras

21.7.
.....

21.8 Descontos e abatimentos em compras

21.8.1
.....

21.9

21.9.1
.....

22. MATÉRIAS PRIMAS, SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO

22.1 Matérias primas

22.1.1
.....

22.2 Matérias subsidiárias

22.2.1
.....

22.3 Materiais diversos

22.3.1
.....

22.4 Embalagens de consumo

22.4.1
.....

22.5 Outros materiais

22.5.1
.....

.....

23. PRODUTOS E TRABALHOS EM CURSO

23.1
23.2
.....

24. PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS

24.1 Produtos acabados

24.1.1
.....

24.2 Produtos intermédios

24.2.1
.....

24.9 Em poder de terceiros

24.9.1
.....

25. SUBPRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS

25.1 Subprodutos

25.1.1
.....

25.2 Desperdícios, resíduos e refugos

25.2.1

26. MERCADORIAS

26.1
26.2
.....

26.9 Em poder de terceiros

26.9.1
.....

27. MATÉRIAS PRIMAS, MERCADORIAS E OUTROS MATERIAIS EM TRÂNSITO

27.1 Matérias primas

27.1.1
.....

27.2 Outros materiais

27.2.1
.....

27.3 Mercadorias

27.3.1
.....

.....

**28. ADIANTAMENTOS POR
CONTA DE COMPRAS**

28.1 Matérias primas e outros materiais

28.1.1
.....

28.2 Mercadorias

28.2.1
.....

.....

**29. PROVISÃO PARA
DEPRECIÇÃO DE
EXISTÊNCIAS**

29.1

**29.2 Matérias primas subsidiárias e de
consumo**

29.2.1
.....

29.3 Produtos e trabalhos em curso

29.3.1
.....

29.4 Produtos acabados e intermédios

29.4.1
.....

**29.5 Subprodutos, desperdícios,
resíduos e refugos**

29.5.1
.....

29.6 Mercadorias

29.6.1
.....

.....

3 – TERCEIROS

- 31. CLIENTES
 - 32. FORNECEDORES
 - 33. EMPRÉSTIMOS
 - 34. ESTADO
 - 35. ENTIDADES PARTICIPANTES E PARTICIPADAS
 - 36. PESSOAL
 - 37. OUTROS VALORES A RECEBER E A PAGAR
 - 38. PROVISÕES PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS
 - 39. PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS
-

<p>31. CLIENTES</p> <hr/> <p>31.1 Clientes - correntes</p> <p>31.1.1 Grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.1.1.1 Subsidiárias</p> <p style="padding-left: 20px;">31.1.1.2 Associadas</p> <p>31.1.2 Não grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.1.2.1 Nacionais</p> <p style="padding-left: 20px;">31.1.2.2 Estrangeiros</p> <p>31.2 Clientes – títulos a receber</p> <p>31.2.1 Grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.2.1.1 Subsidiárias</p> <p style="padding-left: 20px;">31.2.1.2 Associadas</p> <p>31.2.2 Não grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.2.2.1 Nacionais</p> <p style="padding-left: 20px;">31.2.2.2 Estrangeiros</p> <p>31.3 Clientes – títulos descontados</p> <p>31.3.1 Grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.3.1.1 Subsidiárias</p> <p style="padding-left: 20px;">31.3.1.2 Associadas</p> <p>31.3.2 Não grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">31.3.2.1 Nacionais</p> <p style="padding-left: 20px;">31.3.2.2 Estrangeiros</p> <p>.....</p> <p>31.8 Clientes de cobrança duvidosa</p> <p>31.8.1 Clientes – correntes</p> <p>31.8.2 Clientes – títulos</p> <p>31.9 Clientes – saldos credores</p>	<p>31.9.1 Adiantamentos</p> <p>31.9.2 Embalagens a devolver</p> <p>31.9.3 Material à consignação</p> <p>.....</p> <p>32. FORNECEDORES</p> <hr/> <p>32.1 Fornecedores - correntes</p> <p>32.1.1 Grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">32.1.1.1 Subsidiárias</p> <p style="padding-left: 20px;">32.1.1.2 Associadas</p> <p>32.1.2 Não grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">32.1.2.1 Nacionais</p> <p style="padding-left: 20px;">32.1.2.2 Estrangeiros</p> <p>32.2 Fornecedores – títulos a pagar</p> <p>32.2.1 Grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">32.2.1.1 Subsidiárias</p> <p style="padding-left: 20px;">32.2.1.2 Associadas</p> <p>32.2.2 Não grupo</p> <p style="padding-left: 20px;">32.2.2.1 Nacionais</p> <p style="padding-left: 20px;">32.2.2.2 Estrangeiros</p> <p>.....</p> <p>32.8 Fornecedores – facturas em recepção e conferência</p> <p>31.8.1</p> <p>.....</p> <p>32.9 Fornecedores– saldos devedores</p> <p>32.9.1 Adiantamentos</p> <p>32.9.2 Embalagens a devolver</p> <p>32.9.3 Material à consignação</p>
---	--

33. EMPRÉSTIMOS

33.1 Empréstimos bancários

33.1.1 Moeda nacional

33.1.1.1 Banco _____
.....

33.1.2 Moeda estrangeira

33.1.2.1 Banco _____
.....

.....

33.2 Empréstimos por obrigações

33.2.1 Convertíveis

33.2.1.1 Entidade ____
.....

33.2.2 Não convertíveis

33.2.2.1 Entidade ____
.....

.....

33.3 Empréstimos por títulos de participação

33.3.1 Entidade ____
.....

33.9 Outros empréstimos obtidos

33.9.1 Entidade ____
.....

34. ESTADO

34.1 Imposto sobre os lucros

34.1.1

.....

34.2 Imposto de produção e consumo

34.2.1

.....

34.3 Imposto de rendimento de trabalho

34.3.1

.....

34.4 Imposto de circulação

34.4.1

.....

.....

34.8 Subsídios a preços

34.8.1

.....

34.9 Outros impostos

34.9.1

.....

35. ENTIDADES PARTICIPANTES E PARTICIPADAS

35.1 Entidades participantes

35.1.1 Estado

- 35.1.1.1 C/subscrição
- 35.1.1.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.1.1.3 C/lucros
- 35.1.1.4 Empréstimos
-

35.1.2 Empresas do grupo - subsidiárias

- 35.1.2.1 C/subscrição
- 35.1.2.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.1.2.3 C/lucros
- 35.1.2.4 Empréstimos
-

35.1.3 Empresas do grupo - associadas

- 35.1.3.1 C/subscrição
- 35.1.3.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.1.3.3 C/lucros
- 35.1.3.4 Empréstimos
-

35.1.4 Outros

- 35.1.4.1 C/subscrição
- 35.1.4.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.1.4.3 C/lucros
- 35.1.4.4 Empréstimos
-

35.2 Entidades participadas

35.2.1 Estado

- 35.2.1.1 C/subscrição
- 35.2.1.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.2.1.3 C/lucros
- 35.2.1.4 Empréstimos
-

35.2.2 Empresas do grupo - subsidiárias

- 35.2.2.1 C/subscrição
- 35.2.2.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.2.2.3 C/lucros
- 35.2.2.4 Empréstimos
-

35.2.3 Empresas do grupo - associadas

- 35.2.3.1 C/subscrição
- 35.2.3.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.2.3.3 C/lucros
- 35.2.3.4 Empréstimos
-

35.2.4 Outros

- 35.2.4.1 C/subscrição
- 35.2.4.2 C/adiant^os sobre lucros
- 35.2.4.3 C/lucros
- 35.2.4.4 Empréstimos
-

36. PESSOAL

36.1 Pessoal - remunerações

- 36.1.1 Órgãos sociais
 - 36.1.1.1
 -
- 36.1.2 Empregados
 - 36.1.2.1
 -
-

36.2 Pessoal – participação nos resultados

- 36.2.1 Órgãos sociais
 - 36.2.1.1
 -
- 36.2.2 Empregados
 - 36.2.2.1
 -
-

<p>38.2 Provisões para saldos devedores de fornecedores</p> <p>38.2.1</p> <p>.....</p>	<p>39.4 Provisões para garantias dadas a clientes</p> <p>39.4.1</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>38.3 Provisões p/ participantes e participadas</p> <p>38.3.1 Participantes</p> <p>38.3.2 Participadas</p>	<p>39.9 Provisões para outros riscos e encargos</p> <p>39.9.1</p> <p>.....</p>
<p>38.4 Provisões p/ dívidas do Pessoal</p> <p>38.4.1</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	
<p>38.9 Provisões para outros saldos a receber</p> <p>38.9.1 Vendas imobilizado</p> <p>.....</p>	
<p>39. PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS</p> <hr/>	
<p>39.1 Provisões para pensões</p> <p>39.1.1</p> <p>.....</p>	
<p>39.2 Provisões para processos judiciais em curso</p> <p>39.2.1</p> <p>.....</p>	
<p>39.3 Provisões para acidentes de trabalho</p> <p>39.3.1</p> <p>.....</p>	

4 – MEIOS MONETÁRIOS

- 41. TÍTULOS NEGOCIÁVEIS
 - 42. DEPÓSITOS A PRAZO
 - 43. DEPÓSITOS À ORDEM
 - 44. OUTROS DEPÓSITOS
 - 45. CAIXA
 - 46.
 - 47.
 - 48. CONTA TRANSITÓRIA
 - 49. PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA
-

41. TÍTULOS NEGOCIÁVEIS

41.1 Acções

- 41.1.1 Empresas do grupo
- 41.1.2 Associadas
- 41.1.3 Outras empresas

41.2 Obrigações

- 41.2.1 Empresas do grupo
- 41.2.2 Associadas
- 41.2.3 Outras empresas

41.3 Títulos da dívida pública

- 41.3.1
-

42. DEPÓSITOS A PRAZO

42.1 Moeda Nacional

- 42.1.1 Banco
- 42.1.2 Banco
-

42.2 Moeda Estrangeira

- 42.2.1 Banco
- 42.2.2 Banco
-

.....

43. DEPÓSITOS À ORDEM

43.1 Moeda Nacional

- 43.1.1 Banco
- 43.1.2 Banco
-

43.2 Moeda Estrangeira

- 43.2.1 Banco
- 43.2.2 Banco
-

.....

44. OUTROS DEPÓSITOS

44.1 Moeda Nacional

- 44.1.1 Banco
- 44.1.2 Banco
-

44.2 Moeda Estrangeira

- 44.2.1 Banco
- 44.2.2 Banco
-

.....

45. CAIXA

45.1 Fundo fixo

45.1.1 Caixa

45.1.2 Caixa

.....

45.2 Valores para depositar

45.2.1

.....

**45.3 Valores destinados a pagamentos
específicos**

45.3.1 Salários

.....

.....

46.

.....

.....

46.1

.....

47.

.....

.....

47.1

.....

48. CONTA TRANSITÓRIA

48.1 Banco

48.2 Banco

.....

**49. PROVISÕES PARA
APLICAÇÕES DE
TESOURARIA**

49.1 Títulos negociáveis

49.1.1 Acções

49.1.2 Obrigações

49.1.3 Títulos da dívida pública

.....

49.2 Outras aplicações de tesouraria

49.2.1

.....

.....

5 – CAPITAL E RESERVAS

- 51. CAPITAL
 - 52. ACÇÕES/QUOTAS PRÓPRIAS
 - 53. PRÉMIOS DE EMISSÃO
 - 54. PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES
 - 55. RESERVAS LEGAIS
 - 56. RESERVAS DE REAVALIAÇÃO
 - 57. RESERVAS COM FINS ESPECIAIS
 - 58. RESERVAS LIVRES
 - 59.
-

51. CAPITAL

.....

52. ACÇÕES/QUOTAS PRÓPRIAS

52.1 Valor nominal

52.1.1
.....

52.2 Descontos

52.2.1
.....

52.3 Prémios

52.3.1
.....

.....

53. PRÉMIOS DE EMISSÃO

.....

54. PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES

.....

55. RESERVAS LEGAIS

56. RESERVAS DE REAVALIAÇÃO

56.1 Legais

56.1.1 Decreto-lei nº.....
56.1.2 Decreto-lei nº.....
.....

56.2 Autónomas

56.2.1 Avaliação
56.2.1 Realização
.....

.....

57. RESERVAS COM FINS ESPECIAIS

.....

58. RESERVAS LIVRES

.....

59.

.....

6 – PROVEITOS E GANHOS POR NATUREZA

- 61. VENDAS
 - 62. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO
 - 63. OUTROS PROVEITOS OPERACIONAIS
 - 64. VARIAÇÃO NOS INVENTÁRIOS DE PRODUTOS ACABADOS E DE
PRODUÇÃO EM CURSO
 - 65. TRABALHOS PARA A PRÓPRIA EMPRESA
 - 66. PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS GERAIS
 - 67. PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS
 - 68. OUTROS PROVEITOS NÃO OPERACIONAIS
 - 69. PROVEITOS E GANHOS EXTRAORDINÁRIOS
-

<p>61. VENDAS</p> <hr/> <p>61.1 Produtos acabados e intermédios</p> <p>61.1.1 Mercado nacional</p> <p>61.1.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.2 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos</p> <p>61.2.1 Mercado nacional</p> <p>61.2.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.3 Mercadorias</p> <p>61.3.1 Mercado nacional</p> <p>61.3.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.4 Embalagens de consumo</p> <p>61.4.1 Mercado nacional</p> <p>61.4.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.5 Subsídios a preços</p> <p>61.5.1</p> <p>.....</p> <p>61.7 Devoluções</p> <p>61.7.1 Mercado nacional</p> <p>61.7.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.8 Descontos e abatimentos</p> <p>61.8.1 Mercado nacional</p> <p>61.8.2 Mercado estrangeiro</p> <p>61.9 Transferência para resultados operacionais</p>	<p>62.1.2 Mercado estrangeiro</p> <p>62.2 Serviços secundários</p> <p>62.2.1 Mercado nacional</p> <p>62.2.2 Mercado estrangeiro</p> <p>.....</p> <p>62.8 Descontos e abatimentos</p> <p>62.8.1 Mercado nacional</p> <p>62.8.2 Mercado estrangeiro</p> <p>62.9 Transferência para resultados operacionais</p>
<p>62. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO</p> <hr/> <p>62.1 Serviços principais</p> <p>62.1.1 Mercado nacional</p>	<p>63. OUTROS PROVEITOS OPERACIONAIS</p> <hr/> <p>63.1 Serviços suplementares</p> <p>63.1.1 Aluguer de equipamento</p> <p>63.1.2 Cedência de pessoal</p> <p>63.1.3 Cedência de energia</p> <p>63.1.4 Estudos, projectos e assistência técnica</p> <p>.....</p> <p>63.2 Royalties</p> <p>.....</p> <p>63.3 Subsídios à exploração</p> <p>.....</p> <p>63.4 Subsídios a investimento</p> <p>.....</p> <p>63.8 Outros proveitos e ganhos operacionais</p> <p>63.8.1</p> <p>63.9 Transferência para resultados operacionais</p>

**64. VARIACÃO NOS INVENTÁRIOS DE
PRODUTOS ACABADOS E DE PRODUÇÃO EM
CURSO**

64.1 Produtos e trabalhos em curso

64.1.1
.....

64.2 Produtos acabados

64.2.1
.....

64.3 Produtos intermédios

64.3.1
.....
.....

**64.9 Transferência para resultados
operacionais**

**65. TRABALHOS PARA A PRÓPRIA
EMPRESA**

65.1 Para imobilizado

65.1.1 Corpóreo
65.1.2 Incorpóreo
65.1.3 Financeiro
65.1.4 Em curso

**65.2 Para encargos a repartir por exercícios
futuros**

65.2.1
.....
.....

**65.9 Transferência para resultados
operacionais**

**66. PROVEITOS E GANHOS
FINANCEIROS GERAIS**

66.1 Juros

66.1.1 De investimentos financeiros

66.1.1.1 Obrigações
66.1.1.3 Títulos de participação
66.1.1.4 Empréstimos
.....
66.1.1.9 Outros

66.1.2 De mora relativos a dívidas de
terceiros

66.1.2.1 Dívidas recebidas a
prestações
66.1.2.2 De empréstimos a
terceiros
.....

66.1.5 De aplicações de tesouraria

66.1.4 Desconto de títulos
.....

66.2 Diferenças de câmbio favoráveis

66.2.1 Realizadas
66.2.2 Não realizadas

**66.3 Descontos de pronto pagamento
obtidos**

66.3.1
.....

**66.4 Rendimentos de investimentos em
imóveis**

66.4.1
.....

66.5 Rendimento de participações de capital

- 66.5.1 Acções, quotas em outras empresas
- 66.5.2 Acções, quotas incluídas nos fundos
- 66.5.3 Acções, quotas incluídas nos títulos negociáveis

66.6 Ganhos na alienação de aplicações financeiras

- 66.6.1 Investimentos financeiros
 - 66.6.1.1 Subsidiárias
 - 66.6.1.2 Associadas
 - 66.6.1.3 Outras empresas
 - 66.6.1.4 Imóveis
 - 66.6.1.5 Fundos
 -
 - 66.6.1.9 Outros investimentos

- 66.6.2 Títulos negociáveis

66.7 Reposição de provisões

- 66.7.1 Investimentos financeiros
 - 66.7.1.1 Subsidiárias
 - 66.7.1.2 Associadas
 - 66.7.1.3 Outras empresas
 - 66.7.1.4 Fundos
 -
 - 66.7.1.9 Outros investimentos
- 66.7.2 Aplicações de tesouraria
 - 66.7.2.1 Títulos negociáveis
 - 66.7.2.2 Depósitos a prazo
 - 66.7.2.3 Outros depósitos
 -
 - 66.7.2.9 Outros investimentos

66.9 Transferência para resultados financeiros

67. PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS

67.1 Rendimento de participações de capital

- 67.1.1 Subsidiárias
- 67.1.2 Associadas
-

67.9 Transferência para resultados em filiais e associadas

68. OUTROS PROVEITOS E GANHOS NÃO OPERACIONAIS

68.1 Reposição de provisões

- 68.1.1 Existências
 - 68.1.1.1 Matérias primas subsidiárias e de consumo
 - 68.1.1.2 Produtos e trabalhos em curso
 - 68.1.1.3 Produtos acabados e intermédios
 - 68.1.1.4 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
 - 68.1.1.5 Mercadorias
 -
- 68.1.2 Cobranças Duvidosa
 - 68.1.2.1 Clientes
 - 68.1.2.2 Clientes – títulos a receber
 - 68.1.2.3 Clientes – cobrança duvidosa
 - 68.1.2.4 Saldos devedores de fornecedores
 - 68.1.2.5 Participantes e participadas
 - 68.1.2.6 Dívidas do Pessoal
 -

	68.1.2.9	Outros saldos a receber
68.1.3		Riscos e encargos
	68.1.3.1	Pensões
	68.1.3.2	Processos judiciais em curso
	68.1.3.3	Acidentes de trabalho
	68.1.3.4	Garantias dadas a clientes

	68.1.3.9	Outros riscos e encargos
.....
68.2		Anulação de amortizações extraordinárias
	68.2.1	Imob. Corpóreas
	68.2.2	Imob. Incorpóreas
68.3		Ganhos em imobilizações
	68.3.1	Venda de I.Corpóreas
	68.3.2	Venda de I.Incorpóreas
68.4		Ganhos em existências
	68.4.1	Sobras
.....
68.5		Recuperação de dívidas
	68.5.1	.....
.....
68.6		Benefícios de Penalidades contratuais
	68.6.1	.....
.....
68.7		.....
68.8		Descontinuidade de operações
68.9		Alterações de políticas contabilísticas
68.10		Correcções relativas a exercícios anteriores
	68.10.1	Estimativa impostos
	68.10.2	Restituição de impostos
.....

68.11 Outros ganhos e perdas não operacionais

68.11.1 Donativos
.....

68.19 Transferência para resultados não operacionais

69. PROVEITOS E GANHOS EXTRAORDINÁRIOS

69.1 Ganhos resultantes de catástrofes naturais

69.1.1
.....

69.2 Ganhos resultantes de convulsões políticas

69.2.1
.....

69.3 Ganhos resultantes de expropriações

69.3.1
.....

69.4 Ganhos resultantes de sinistros

69.4.1
.....

69.5 Subsídios

69.5.1
.....

69.6 Anulação de passivos não exigíveis

69.6.1
.....

69.9 Transferência para resultados extraordinários

7 – CUSTOS E PERDAS POR NATUREZA

- 71. CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DAS MATÉRIAS CONSUMIDAS
 - 72. CUSTOS COM O PESSOAL
 - 73. AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO
 - 74.
 - 75. OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS
 - 76. CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS GERAIS
 - 77. CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS
 - 78. OUTROS CUSTOS E PERDAS NÃO OPERACIONAIS
 - 79. CUSTOS E PERDAS EXTRAORDINÁRIAS
-

<p>71. CUSTO DAS EXISTÊNCIAS VENDIDAS</p> <hr/> <p>71.1 Matérias primas</p> <p>71.1.1</p> <p>.....</p> <p>71.2 Matérias subsidiárias</p> <p>71.2.1</p> <p>.....</p> <p>71.3 Materiais diversos</p> <p>71.3.1</p> <p>.....</p> <p>71.4 Embalagens de consumo</p> <p>71.4.1</p> <p>.....</p> <p>71.5 Outros materiais</p> <p>71.5.1</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>71.9 Transferência para resultados operacionais</p>	<p>72.3 Pensões</p> <p>72.3.1 Órgãos sociais</p> <p>72.3.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.4 Prêmios para pensões</p> <p>72.4.1 Órgãos sociais</p> <p>72.4.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.5 Encargos sobre remunerações</p> <p>72.5.1 Órgãos sociais</p> <p>72.5.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.6 Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais</p> <p>72.6.1 Órgãos sociais</p> <p>72.6.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.7 Formação</p> <p>72.7.1 Órgãos sociais</p> <p>72.7.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.8 Outras despesas com o pessoal</p> <p>72.8.1 Órgãos sociais</p> <p>72.8.2 Pessoal</p> <p>.....</p> <p>72.9 Transferência para resultados operacionais</p>
<p>72. CUSTOS COM O PESSOAL</p> <hr/> <p>72.1 Remunerações-Órgãos sociais</p> <p>72.1.1</p> <p>.....</p> <p>72.2 Remunerações - Pessoal</p> <p>72.2.1</p> <p>.....</p>	<p>73. AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO</p> <hr/> <p>73.1 Imobilizações corpóreas</p> <p>73.1.2 Edifícios e outras construções</p>

73.1.3	Equipamento básico	75.2.16	Ferramentas e utensílios de desgaste rápido
73.1.4	Equipamento de carga e transporte	75.2.17	Material de escritório
73.1.5	Equipamento administrativo	75.2.18	Livros e documentação técnica
73.1.6	Taras e vasilhame	75.2.19	Outros fornecimentos
.....	.....	75.2.19.1	.....
73.1.9	Outras imobilizações corpóreas	75.2.20	Comunicação
73.2	Imobilizações incorpóreas	75.2.21	Rendas e alugueres
73.2.1	Trespases	75.2.22	Seguros
73.2.2	Despesas de investigação e desenvolvimento	75.2.23	Deslocações e estadas
73.2.3	Propriedade industrial e outros direitos e contratos	75.2.24	Despesas de representação
73.2.4	Despesas de constituição	75.2.26	Conservação e reparação
.....	.....	75.2.27	Vigilância e segurança
73.2.9	Outras imobilizações incorpóreas	75.2.28	Limpeza, higiene e conforto
.....	.....	75.2.29	Publicidade e propaganda
73.9	Transferência para resultados operacionais	75.2.30	Contencioso e notariado
.....	.....	75.2.31	Comissões a intermediários
74.	.....	75.2.32	Assistência técnica
.....	.....	75.2.32.1	Estrangeira
.....	.....	75.2.32.2	Nacional
.....
75.	OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS	75.2.33	Trabalhos executados no exterior
75.1	Subcontratos	75.2.34	Honorários e avenças
75.1.1	.....	75.2.35	Royalties
.....
75.2	Fornecimentos e serviços de terceiros	75.2.39	Outros serviços
75.2.11	Água	75.2.39.1	.....
75.2.12	Electricidade	75.3	Impostos
75.2.13	Combustíveis e outros fluídos	75.3.1	Indirectos
75.2.14	Conservação e reparação	75.3.1.1	Imposto de selo
75.2.15	Material de protecção, segurança e conforto	.....	.....
.....	.....	75.3.1.9	Outros impostos
.....	.....	75.3.2	Directos
.....	.....	75.3.2.1	Imposto de capitais
.....	.....	75.3.2.2	Contribuição predial
.....
.....	.....	75.3.2.9	Outros impostos
.....
.....	.....	75.4	Despesas confidenciais
.....	.....	75.5	Quotizações
.....	.....	75.6	Ofertas e amostras de existências

.....		76.5 Provisões para aplicações financeiras
75.8 Outros custos e perdas operacionais		76.5.1 Investimentos financeiros
.....		76.5.1.1 Subsidiárias
75.9 Transferência para resultados operacionais		76.5.1.2 Associadas
		76.5.1.3 Outras empresas
		76.5.1.4 Fundos
	
		76.5.1.9 Outros investimentos
76. CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS GERAIS		76.5.2 Aplicações de tesouraria
		76.5.2.1 Títulos negociáveis
		76.5.2.2 Depósitos a prazo
		76.5.2.3 Outros depósitos
	
76.1 Juros		76.5.2.9 Outros
76.1.1 De empréstimos		76.6 Perdas na alienação de aplicações financeiras
76.1.1.1 Bancários		76.6.1 Investimentos financeiros
76.1.1.2 Obrigações		76.6.1.1 Subsidiárias
76.1.1.3 Títulos de participação		76.6.1.2 Associadas
.....		76.6.1.3 Outras empresas
76.1.2 De descobertos bancários		76.6.1.2 Fundos
76.1.3 De mora relativos a dívidas a terceiros		.....
76.1.4 De desconto de títulos		76.6.1.9 Outros investimentos
.....		76.6.2 Aplicações de Títulos negociáveis
76.2 Diferenças de câmbio desfavoráveis		76.7 Serviços bancários
76.2.1 Realizadas		76.7.1
76.2.2 Não realizadas		.....
76.3 Descontos de pronto pagamento concedidos		.....
77.3.1		76.9 Transferência para resultados financeiros
.....		
76.4 Amortizações de investimentos em imóveis		
76.4.1		
.....		

<p>77. CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS</p> <hr/> <p>.....</p> <p>77.9 Transferência para resultados financeiros</p>	<p>78.1.3.2 Processos judiciais em curso</p> <p>78.1.3.3 Acidentes de trabalho</p> <p>78.1.3.4 Garantias dadas a clientes</p> <p>.....</p> <p>78.1.3.9 Outros riscos e encargos</p> <p>.....</p>
<p>78. OUTROS CUSTOS E PERDAS NÃO OPERACIONAIS</p> <hr/> <p>78.1 Provisões do exercício</p> <p>78.1.1 Existências</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.1.1 Matérias primas subsidiárias e de consumo</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.1.2 Produtos e trabalhos em curso</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.1.3 Produtos acabados e intermédios</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.1.4 Subprodutos, desperdícios resíduos e refugos</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.1.5 Mercadorias</p> <p>.....</p> <p>78.1.2 Cobranças Duvidosas</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.1 Clientes</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.2 Clientes – títulos a receber</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.3 Clientes – cobrança duvidosa</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.4 Saldos devedores de fornecedores</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.5 Participantes e participadas</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.6 Dívidas do Pessoal</p> <p>.....</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.2.9 Outros saldos a receber</p> <p>78.1.3 Riscos e encargos</p> <p style="padding-left: 20px;">78.1.3.1 Pensões</p>	<p>78.2 Amortizações extraordinárias</p> <p>78.2.1 Imob. Corpóreas</p> <p>78.2.2 Imob. Incorpóreas</p> <p>78.3 Perdas em imobilizações</p> <p>78.3.1 Venda de I.Corpóreas</p> <p>78.3.2 Venda de I.Incorpóreas</p> <p>78.3.3 Abates</p> <p>.....</p> <p>78.3.9 Outras</p> <p>78.4 Perdas em existências</p> <p>78.4.1 Quebras</p> <p>.....</p> <p>78.5 Dívidas incobráveis</p> <p>78.6 Multas e Penalidades contratuais</p> <p>78.6.1 Fiscais</p> <p>78.6.2 Não fiscais</p> <p>78.6.3 Penalidades contratuais</p> <p>.....</p> <p>78.7 Custos de reestruturação</p> <p>78.8 Descontinuidade de operações</p> <p>78.9 Alterações de políticas contabilísticas</p> <p>78.10 Correções relativas a exercícios anteriores</p> <p>78.10.1 Estimativa impostos</p> <p>.....</p>

78.11 Outros custos e perdas não operacionais

- 78.11.1 Donativos
- 78.11.2 Reembolso de subsídios à exploração
- 78.11.3 Reembolso de subsídios a investimentos
-

78.19 Transferência para resultados não operacionais

79. CUSTOS E PERDAS EXTRAORDINÁRIAS

79.1 Perdas resultantes de catástrofes naturais

- 79.1.1
-

79.2 Perdas resultantes de convulsões políticas

- 79.2.1
-

79.3 Perdas resultantes de expropriações

- 79.3.1
-

79.4 Perdas resultantes de sinistros

- 79.4.1
-
-

79.9 Transferência para resultados extraordinários

8 – RESULTADOS

- 81. RESULTADOS TRANSITADOS
 - 82. RESULTADOS OPERACIONAIS
 - 83. RESULTADOS FINANCEIROS
 - 84. RESULTADOS EM FILIAIS SUBS. E ASSOCIADAS
 - 85. RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS
 - 86. RESULTADOS EXTRAORDINÁRIOS
 - 87. IMPOSTO SOBRE OS LUCROS
 - 88. RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
 - 89. DIVIDENDOS ANTECIPADOS
-

81. RESULTADOS TRANSITADOS

81.1 Ano _____

- 81.1.1 Resultado do ano
- 81.1.2 Aplicação de resultados
- 81.1.3 Correções de erros fundamentais, no exercício seguinte
- 81.1.4 Efeito das alterações de políticas contabilísticas
- 81.1.5 Imposto relativo a correções de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas

81.2 Ano _____

- 81.2.1 Resultado do ano
- 81.2.2 Aplicação de resultados
- 81.2.3 Correções de erros fundamentais, no exercício seguinte
- 81.2.4 Efeito das alterações de políticas contabilísticas
- 81.2.5 Imposto relativo a correções de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas

.....

82. RESULTADOS OPERACIONAIS

- 82.1 Vendas
- 82.2 Prestações de serviço
- 82.3 Outros proveitos operacionais
- 82.4 Variação nos inventários de produtos acabados e produtos em vias de fabrico
- 82.5 Trabalhos para a própria empresa
- 82.6 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 82.7 Custos com o pessoal
- 82.8 Amortizações do exercício
- 82.9 Outros custos operacionais
-
- 82.19 Transferência para resultados líquidos

83. RESULTADOS FINANCEIROS

- 83.1 Proveitos e ganhos financeiros gerais
- 83.2 Custos e perdas financeiros gerais
-
- 83.9 Transferência para resultados líquidos

84. RESULTADOS FINANCEIROS EM FILIAIS SUBS. E ASSOCIADAS

- 84.1 Proveitos e ganhos em filiais subs. e associadas
- 84.2 Custos e perdas em filiais e associadas
-
- 84.9 Transferência para resultados líquidos

85. RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS

- 85.1 Proveitos e ganhos não operacionais
- 85.2 Custos e perdas não operacionais
-
- 85.9 Transferência para resultados líquidos

86. RESULTADOS EXTRAORDINÁRIOS

- 86.1 Proveitos e ganhos extraordinários
- 86.2 Custos e perdas extraordinários
-
- 86.9 Transferência para resultados líquidos

87. IMPOSTOS SOBRE OS LUCROS

- 87.1 Imposto sobre os resultados correntes
- 87.2 Imposto sobre os resultados extraordinários
-
- 87.9 Transferência para resultados líquidos

88. RESULTADOS LÍQUIDOS DO EXERCÍCIO

- 88.1 Resultado operacionais
- 88.2 Resultados financeiros gerais
- 88.3 Resultados em filiais subs. e associadas
- 88.4 Resultados não operacionais
- 88.5 Imposto sobre os resultados correntes
- 88.6 Resultados extraordinários
- 88.7 Imposto sobre os resultados extraordinários
-
- 88.9 Transferência para resultados transitados

89. DIVIDENDOS ANTECIPADOS

-
- 89.9 Transferência para resultados transitados

6 – NOTAS EXPLICATIVAS

6.1 – INTRODUÇÃO

Pretende-se que a informação contida neste Plano Geral de Contabilidade seja rapidamente compreensível pelos seus utentes. Contudo, presume-se que os utentes tenham um razoável conhecimento das actividades empresariais, económicas e de contabilidade e vontade de interpretar e aplicar a informação com razoável diligência.

Com base neste pressuposto, as Notas explicativas constantes deste capítulo destinam-se apenas a auxiliar na interpretação e aplicação das disposições deste Plano não incluindo portanto, na generalidade dos casos, quaisquer regras de movimentação de contas e outras de natureza similar.

6.2– TRANSACÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA

6.2.1 Definições

Transacções em moeda estrangeira

Transacções em moeda estrangeira são as transacções que são estabelecidas ou exigem pagamento em moeda estrangeira.

Moeda estrangeira

Moeda estrangeira é a moeda que não seja a moeda usada na apresentação das Demonstrações Financeiras.

Moeda de relato

Moeda de relato é a moeda usada na apresentação das demonstrações financeiras.

Taxa de câmbio

Taxa de câmbio é a taxa de troca de duas moedas.

Diferença de câmbio

Diferença de câmbio é a diferença que resulta do facto de ser relatado o mesmo número de unidades de moeda estrangeira, na moeda de relato, a diferentes taxas de câmbio.

Taxa de fecho

Taxa de fecho é a taxa de troca à vista à data de Balanço.

Activos monetários

Activos monetários são o dinheiro detido e os activos a serem recebidos em quantias de dinheiro.

Passivos monetários

Passivos monetários são os passivos a serem pagos em quantias de dinheiro.

Justo valor

Justo valor é a quantia pela qual um activo pode ser trocado, ou um passivo pago, entre partes conhecedoras e interessadas numa transacção ao seu alcance.

Investimento líquido numa empresa estrangeira

Investimento líquido numa empresa estrangeira é a parte da entidade que relata nos activos líquidos dessa empresa.

6.3– IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS

6.3.1 Conteúdo das rubricas

Terrenos e recursos naturais (conta 11.1)

Esta rubrica compreende os terrenos e recursos naturais (plantações, minas, pedreiras etc.) afectos às actividades operacionais da empresa. São também incluídos nesta rubrica os custos de desbravamento, movimentação de terras e drenagem com eles relacionados.

Edifícios e outras construções (conta 11.2)

Esta rubrica destina-se a registar os edifícios fabris, comerciais, administrativos e sociais, bem como as instalações fixas que lhe sejam próprias (água, energia eléctrica, ar condicionado, etc.).

São também incluídas nesta rubrica outras construções, tais como muros, silos, parques, albufeiras, canais, estradas e arruamentos, vias-férreas internas, pistas de aviação, cais e docas.

Equipamento básico (conta 11.3)

Esta rubrica destina-se a registar o conjunto de instrumentos, máquinas, instalações e outros bens, com os quais a entidade realiza a extracção, transformação e elaboração dos produtos ou a prestação dos serviços. São também incluídos nesta rubrica os gastos adicionais com a adaptação da maquinaria e de instalações ao desempenho das actividades da entidade.

Equipamento administrativo (conta 11.5)

Esta rubrica destina-se a registar o equipamento social e o mobiliário diverso.

Taras e vasilhame (conta 11.6)

Esta rubrica destina-se a registar os objectos destinados a conter ou acondicionar as mercadorias ou produtos, quer sejam para uso interno da entidade, quer sejam embalagens retornáveis com aptidão para utilização continuada.

6.3.2 Definições e situações particulares

Actividades específicas

Quando o objecto da entidade respeite a actividades de transporte ou de serviços administrativos, os equipamentos desta natureza afectos a tais actividades devem ser contabilizados na rubrica de equipamento básico.

Aquisições conjuntas

Um único dispêndio, relativo a um único imobilizado com vários componentes, deverá ser contabilizado separadamente se os componentes:

- Tiverem vidas úteis diferentes
- Proporcionarem benefícios à empresa num modelo diferente, necessitando, por conseguinte, do uso de taxas e métodos de depreciação diferentes

Os Terrenos e Edifícios são activos separáveis e deverão ser tratados separadamente para fins contabilísticos, mesmo quando adquiridos conjuntamente.

Sobressalentes

A maior parte dos sobressalentes e equipamentos de serviço é geralmente registada como existências e o seu valor é reconhecido como um gasto quando consumida.

Os sobressalentes principais e equipamentos de reserva são classificados como activos fixos quando a empresa espera usá-los durante mais do que um período.

Melhoramentos

Os melhoramentos só são reconhecidos como activos quando o dispêndio melhorar a condição do activo para além do seu nível de desempenho originalmente avaliado. Exemplos de melhoramentos que resultam em benefícios económicos futuros incluem:

- Modificação de um elemento de uma instalação para prolongar a sua vida útil, incluindo um aumento da capacidade;
- Actualização das peças de uma máquina para se conseguir uma melhoria significativa na qualidade de produção;
- Adopção de novos processos de produção que facilitem uma redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados.

Reparações e manutenções

Os dispêndios em manutenção e reparação devem ser reconhecidos como um gasto na Demonstração de Resultados se tiverem sido feitos para restaurar ou manter os benefícios económicos futuros do activo.

Os dispêndios em manutenção e reparação que tiverem sido feitos para repor os benefícios económicos futuros do activo cujas perdas, na data do registo inicial, já haviam sido consideradas, devem ser capitalizados desde que a quantia registada:

- Não exceda a quantia recuperável do activo;
- Possa ser recuperada do uso futuro do activo.

Substituições

Os dispêndios com substituições devem ser reconhecidos como um gasto na demonstração de resultados por se destinarem a manter os benefícios económicos futuros do activo.

Reavaliações

Nos casos em que a reavaliação é efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor de terrenos e edifícios é geralmente o seu valor de mercado para o uso existente, o que pressupõe o uso continuado do activo na mesma ou similar actividade.
- O justo valor de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado. Quando não haja evidência de valor de mercado por força da natureza das instalações e dos equipamentos e porque estes componentes raramente são vendidos (excepto como parte de uma actividade continuada), eles são avaliados pelo seu custo de reposição depreciado.

Activos depreciables

Activos depreciables são activos que:

- Se espera que sejam usados durante mais do que um período contabilístico
- Tenham uma vida útil limitada
- Sejam detidos para uso na produção ou no fornecimento de bens e serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos

Os Terrenos não são considerados activos depreciables por terem uma vida útil ilimitada.

Vida útil

A vida útil de um imobilizado é:

- O período durante o qual se espera que um activo depreciable seja usado pela empresa, ou
- O número de unidades de produção ou similares que a empresa espera obter do activo

A vida útil é, portanto, definida em termos de utilidade esperada dos bens, e pode ser mais curta do que a sua vida económica.

A estimativa da vida útil é uma questão de julgamento. Ao exercer-se tal julgamento devem ser tidos em consideração os seguintes factores:

- Utilização esperada do activo, avaliada com referência à sua esperada capacidade ou produção física;
- Desgaste e estragos físicos esperados, que dependem da intensidade do uso, do programa de reparação e manutenção e do cuidado de manutenção em situação ociosa;
- Obsolescência técnica proveniente de alterações ou melhoramentos na produção, ou de uma alteração no mercado de procura para o serviço ou produto derivado do activo;
- Limites legais ou semelhantes sobre o uso do activo, tais como as datas de extinção de locações com ele relacionadas.

Durante a vida útil de um activo pode tornar-se evidente que a estimativa da vida útil seja inapropriada.

A vida útil pode ser dilatada, por exemplo, por dispêndios subsequentes no activo que melhorem a condição do mesmo para além do seu nível de desempenho originalmente avaliado.

A vida útil pode ser reduzida, por exemplo, por mudanças tecnológicas ou alterações de mercado dos produtos.

A vida útil de um edifício não é afectada pelo aumento no valor do terreno sobre o qual um edifício se encontra implantado.

Quantia depreciable

A quantia depreciable de um activo depreciable é o seu custo (histórico ou outro que o substitua) deduzido do valor residual estimado do activo.

O valor residual do activo é determinado por estimativa baseada no valor residual, prevalecente à data da estimativa, de activos semelhantes que tenham atingido o fim da sua vida útil e que tenham funcionado sob condições semelhantes àquelas em que o activo será usado.

A estimativa é feita à data de aquisição do activo e deverá ser revista na data em que se faça uma eventual reavaliação.

O valor residual bruto é, em todos os casos, reduzido pelos custos de venda esperados no fim da vida útil do activo.

O valor residual de um activo pode ainda ser reduzido de forma a reflectir custos significativos de desmantelamento, renovação ou restauração que sejam necessários incorrer no fim da vida útil do activo quando na compra do activo tais custos já se encontrem previstos.

Método de Depreciação

O método de depreciação a usar deve reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos do activo sejam consumidos pela empresa.

O método adoptado deve ser revisto periodicamente e, se houver uma mudança significativa no modelo esperado de benefícios económicos a obter desses activos, o método deve ser alterado para reflectir o modelo alterado.

O consumo de benefícios económicos pode resultar de:

- Uso
- Obsolescência técnica;
- Desgaste;
- Ruptura;

Este consumo deve ser contabilizado mesmo que o valor do activo exceda a quantia pela qual este se encontra registado (valor bruto deduzido das amortizações acumuladas).

Retiradas

As perdas resultantes da retirada de um elemento das imobilizações corpóreas é determinada pela diferença entre a quantia pela qual se encontra registado (valor bruto deduzido das correspondentes amortizações) e devem ser reconhecidas como perdas na Demonstração de Resultados.

Um bem cuja retirada se limite a uma retirada do uso activo e seja detido para alienação deve ser registado pela quantia pela qual se encontra registado ou pelo valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

Alienações

As perdas ou ganhos resultantes da alienação de um elemento das imobilizações corpóreas são determinados pela diferença entre o produto líquido estimado das alienações e a quantia pela qual o activo se encontra registado (valor bruto deduzido das correspondentes amortizações) e devem ser reconhecidos como perdas ou ganhos na Demonstração de Resultados, consoante o apropriado.

Trocas

Quando um elemento das imobilizações corpóreas seja trocado por um activo fixo semelhante, o custo do activo adquirido é igual à quantia registada do activo dado em troca, não surgindo da operação qualquer ganho ou perda.

6.4– IMOBILIZAÇÕES INCORPÓREAS

6.4.1 Conteúdo das rubricas

Trespasse (conta 12.1)

Esta rubrica destina-se a registar a diferença, quando positiva, entre o valor pago para aquisição de um conjunto de activos (e passivos) que constituam uma actividade empresarial e o justo valor dos activos e passivos adquiridos, desde que a actividade adquirida seja continuada pela adquirente. Na nomenclatura internacional este conceito de trespasse é denominado por “goodwill”, “fonds de commerce” ou “aviamento”.

Despesas de investigação e desenvolvimento (conta 12.2)

Esta rubrica destina-se a registar:

- *Despesas de investigação*, que são os encargos incorridos com a investigação original e planeada destinada a obter novos conhecimentos científicos ou técnicos e compreensão dos mesmos.
- *Despesas de desenvolvimento*, que são as despesas resultantes da aplicação das descobertas da pesquisa e de outros conhecimentos a um plano ou concepção para a produção de novos ou substancialmente melhorados materiais, mecanismos, produtos, processos, sistemas ou serviços prévios ao início da produção comercial ou uso.

Propriedade industrial e outros direitos e contratos (conta 12.3)

Esta rubrica destina-se a registar patentes, marcas, alvarás, licenças, privilégios, concessões, direitos de autor e outros direitos e contratos assimilados.

Incluem-se nesta rubrica as quantias pagas com o objectivo de adquirir o direito ao arrendamento de um determinado imóvel. Por não constituir a aquisição de uma actividade empresarial, este direito encontra-se excluído do conceito de trespasse.

Despesas de constituição (conta 12.4)

Esta rubrica destina-se a registar as despesas iniciais de constituição e organização da empresa bem como as despesas subsequentes relacionadas com a sua expansão, designadamente as despesas com aumento de capital, estudos e projectos.

6.4.2 Situações particulares

Determinação da vida útil do trespasse

Ao estimar-se a vida útil do trespasse devem ser tidos em consideração os seguintes factores:

- A vida previsível do negócio ou sector
- Os efeitos da obsolescência dos produtos, de alterações na procura e de outros factores económicos
- As expectativas de vida ao serviço da empresa dos principais indivíduos ou grupos de empregados
- Acções esperadas de concorrentes ou potenciais concorrentes
- Cláusulas gerais, regulamentadoras ou contratuais que afectem a vida útil

Exemplos de actividades tipicamente incluídas nas despesas de investigação

Actividades que:

- Se destinam à obtenção de novos conhecimentos
- Procuram aplicações para as descobertas de pesquisa ou outros acontecimentos
- Procuram alternativas de produtos ou processos
- Formulam ou concebem possíveis produtos novos ou melhorados ou alternativas de processos

Exemplos de actividades tipicamente incluídas nas despesas de desenvolvimento

Actividades que:

- Avaliam alternativas de produtos ou de processos
- Conceptionam, constroem e testam protótipos e modelos de pré-produção
- Conceptionam ferramentas, aparelhos, moldes e outros cunhos envolvendo nova tecnologia
- Conceptionem, constroam e façam funcionar uma fábrica piloto que não seja de escala economicamente viável para produção comercial

Exemplos de actividades relacionadas com as de investigação e desenvolvimento mas que não se enquadram no seu âmbito

- Acompanhamentos de engenharia na fase inicial de produção comercial
- Controlo de qualidade durante a produção comercial, incluindo testes de rotina aos produtos
- Detecção de problemas relacionados com falhas durante a produção comercial
- Esforços de rotina para refinar, enriquecer ou de outra forma melhorar as qualidades de um produto existente
- Adaptação da capacidade existente a um requisito particular ou a uma necessidade do cliente como parte de uma actividade comercial contínua

- Alterações de concepção sazonais ou outras periódicas de produtos existentes
- Concepção rotineira de ferramentas, aparelhos, moldes e cunhos
- Actividades, incluindo engenharia de concepção e de construção relacionadas com a construção, transferência, rearranjo ou arranque de instalações ou equipamentos que não sejam instalações ou equipamentos usados exclusivamente para um projecto particular de pesquisa e desenvolvimento.

Exclusões no reconhecimento de despesas de investigação e desenvolvimento

Encontram-se excluídos do reconhecimento como Imobilizado incorpóreo os custos de investigação e desenvolvimento que:

- Sejam incorridos por empresas que tenham como actividade a investigação e desenvolvimento
- Resultem de pesquisa de minérios, petróleo, gaz e similares

6.5– INVESTIMENTOS FINANCEIROS

6.5.1 Conteúdo das rubricas

Empresas subsidiárias (conta 13.1)

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com empresas pertencentes ao grupo, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

Empresas Associadas (conta 13.2)

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com empresas associadas, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

Outras empresas (conta 13.3)

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com outras empresas, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

Investimentos em imóveis (conta 13.4)

Esta rubrica destina-se a registar os imóveis adquiridos que não se destinem a serem usados pela entidade ou nas operações por ela realizadas.
O conceito de imóveis pode revestir a forma quer de terrenos quer de edifícios.

Fundos (conta 13.5)

Esta rubrica destina-se a registar os bens detidos pela entidade com o objectivo de fazer face a compromissos prolongados, cujos rendimentos lhe estejam adstritos, como por exemplo fundos de pensões.

Depósitos bancários (conta 13.9.3)

Esta rubrica destina-se a registar os depósitos bancários em instituições de crédito que não possam classificar-se como meios monetários.

6.5.2 Definições

Grupo

Um grupo é composto pela empresa-mãe e todas as suas subsidiárias.

Empresa - mãe

Empresa mãe é uma empresa que detém uma ou várias subsidiárias.

Empresa subsidiária

Empresa subsidiária é aquela que é controlada por uma outra empresa (conhecida como empresa-mãe).

Controlo

Controlo é o poder de gerir as políticas operacionais e financeiras de uma empresa a fim de obter benefícios das suas actividades.

Empresa associada

Empresa associada é aquela em que a detentora exerce uma influência significativa e que não seja uma subsidiária.

Influência significativa

Influência significativa é o poder de participar nas decisões de política operacional e financeira mas que não possa ser considerada como controlo dessas políticas.

Presume-se que existe influência significativa quando a investidora detiver directa ou indirectamente através das suas subsidiárias, mais de 20 % do poder de voto da investida, a menos que possa ser demonstrado que tal não se verifica.

Ao contrário, presume-se que não existe influência significativa quando a investidora detiver directa ou indirectamente através das suas subsidiárias, menos de 20 % do poder de voto da investida, salvo se tal influência poder claramente ser demonstrada.

A existência de influência significativa pode ser evidenciada por um ou mais dos seguintes meios:

- Representação no Conselho de Administração ou em órgão de gestão equivalente
- Participação nos processos de definição de políticas
- Transacções materialmente relevantes entre a investidora e a investida
- Intercâmbio de pessoal de gestão
- Fornecimento de informação técnica essencial

Outras empresas

Outras empresas são aquelas que não possam ser consideradas como empresas subsidiárias nem como empresas associadas.

6.6- EXISTÊNCIAS

6.6.1 Conteúdo das rubricas

Compras (conta 21)

Esta rubrica destina-se a registar o custo das aquisições de bens destinados a serem consumidos pela empresa no seu processo produtivo ou destinados a venda e que satisfaçam os critérios para reconhecimento como existências.

Esta conta deverá ser movimentada da seguinte forma:

- *A débito*, por contrapartida das contas de fornecedores
- *A crédito*, por contrapartida:
 - Das contas de existências, ao longo do ano, no caso de a entidade dispor de inventário permanente
 - Da conta custo das existências vendidas e das matérias consumidas, apenas no final do ano, no caso de a entidade optar pelo sistema de inventário intermitente

Face ao exposto, no final de cada exercício esta rubrica deverá apresentar saldo nulo.

Matérias primas (conta 22.1)

Esta rubrica destina-se a registar os bens que irão ser incorporados materialmente nos produtos resultantes da produção.

Matérias subsidiárias (conta 22.2)

Esta rubrica destina-se a registar os bens que irão ser usados na produção mas que não serão incorporados materialmente nos produtos dela resultantes.

Embalagens de consumo (conta 22.3)

Esta rubrica destina-se a registar os bens envolventes ou recipientes das mercadorias e produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transacção, e que não sejam retornáveis.

Produtos e trabalhos em curso (conta 23)

Esta rubrica destina-se a registar os bens que se encontram em curso de fabricação ou produção e não estão em condições de ser armazenados ou vendidos.

Produtos acabados e intermédios (conta 24)

Esta rubrica destina-se a registar os seguintes bens resultantes do processo produtivo da entidade:

- *Produtos acabados*, que se destinam a armazenagem ou venda por se encontrarem acabados
- *Produtos intermédios*, que embora normalmente se destinem a reentrar no processo de fabrico se encontram, igualmente, em condições de armazenagem ou venda no estado em que se encontram.

Subprodutos (conta 25.1)

Esta rubrica destina-se a registar os bens de natureza secundária resultantes do processo produtivo e que são obtidos simultaneamente com os produtos principais.

Desperdícios, resíduos e refugos (conta 25.2)

Esta rubrica destina-se a registar os bens resultantes do processo produtivo que não respeitem as condições para serem reconhecidos como subprodutos.

Mercadorias (conta 26)

Esta rubrica destina-se a registar os bens adquiridos pela entidade e destinados à venda sem que sejam objecto de qualquer modificação.

Matérias primas, mercadorias e outros materiais em trânsito (conta 27)

Esta rubrica destina-se a registar os bens adquiridos que ainda não tenham sido recepcionados pela entidade mas para os quais já tenha sido recebida a correspondente factura ou documento equivalente.

Adiantamentos por conta de compras (conta 28)

Esta rubrica destina-se a registar os adiantamentos feitos pela entidade relativos a compras cujo preço esteja previamente fixado.

Provisão para depreciação de existências (conta 29)

Esta rubrica destina-se a registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou produção, resultantes da aplicação dos critérios de valorimetria definidos para as existências, isto é, a diferença apurada entre o valor de custo e o valor realizável líquido, quando o primeiro for superior ao segundo.

6.6.2 Definições e situações particulares

Gastos industriais de produção fixos

Os gastos industriais de produção fixos são os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção.

Imputação de gastos industriais fixos

A imputação de gastos industriais de produção fixos é baseada na capacidade normal. Por esta razão, a quantia de gastos industriais fixos imputada a cada unidade de produção não é aumentada pela baixa de produção ou instalações inactivas. Em períodos de produção anormalmente alta, a quantia de gastos fixos imputada a cada unidade de produção é diminuída a fim de que os inventários não sejam medidos acima do custo.

Capacidade normal

Capacidade normal é a produção que se espera que seja atingida em média durante um número de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais, tomando em conta a perda de capacidade resultante da manutenção planeada.

Gastos industriais de produção variáveis

Os gastos industriais de produção variáveis são os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção.

Imputação de gastos industriais de produção variáveis

Os gastos industriais de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção.

Imputação em casos de produção simultânea

A produção simultânea pode referir-se a:

- Produção conjunta
- Produção da qual resulte um produto principal e um sub-produto

Quando os custos de conversão de cada produto não sejam separadamente identificáveis, a sua imputação é feita numa base racional e consistente.

A imputação pode ser baseada, por exemplo, nas vendas relativas de cada produto. A maioria dos subprodutos, pela sua natureza, são materialmente irrelevantes, pelo que são muitas vezes medidos pelo valor realizável líquido e este valor é deduzido ao custo do produto principal.

Técnicas para medição do custo

Designam-se por técnicas para medição do custo os meios usados para medir o valor dos inventários.

Método dos custos padrões

O método dos custos padrões é uma técnica de medição do custo que toma em consideração os níveis normais de:

- Matérias e materiais consumidos
- Mão de obra
- Eficiência
- Utilização da capacidade

Método do retalho

Esta técnica de medição do custo é normalmente usada no sector de retalho para medir grande quantidade de unidades que:

- Mudam rapidamente (têm grande rotação)
- Têm margens semelhantes
- para as quais não é praticável usar outros métodos de custeio

Exemplos de custos excluídos do custo dos inventários

Encontram-se excluídos do custo dos inventários, devendo ser reconhecidos como gastos no período em que ocorrem, entre outros, os seguintes custos:

- Quantias anormais de matérias desperdiçadas, de mão de obra ou de outros custos de produção
- Custos de armazenamento, a menos que esses custos sejam necessários no processo de produção, anterior a um novo estágio de produção
- Gastos administrativos que não contribuam para colocar os inventários nos seus locais actuais e na sua condição de uso ou venda
- Custos de venda

Métodos de custeio

Designam-se por métodos de custeio os processos destinados a medir o valor de saída dos inventários quer para serem incorporados no processo de produção quer para serem vendidos.

Método de custeio de identificação específica

Por este método são atribuídos custos específicos a elementos identificados de inventário.

Método de custeio do primeiro entrado, primeiro saído (“FIFO – first in first out”)

Este método pressupõe que os elementos de inventário que foram primeiro comprados são vendidos em primeiro lugar e conseqüentemente os elementos que permanecem em inventário no fim do período são os elementos mais recentemente comprados ou produzidos.

Método de custeio do custo médio

Por este método o custo de cada elemento é determinado a partir da média ponderada do custo de elementos semelhantes comprados ou produzidos durante o período.

A média pode ser determinada numa base periódica ou à medida que cada entrega adicional seja recebida, o que depende das circunstâncias da empresa.

Método de custeio do último entrado, primeiro saído (“LIFO – last in first out”)

Este método pressupõe que os elementos de inventário que tenham sido comprados ou produzidos em último lugar são os primeiros vendidos e conseqüentemente os elementos remanescentes no inventário do fim do período são os que foram comprados ou produzidos em primeiro lugar.

Valor realizável líquido

O valor realizável líquido é o esperado preço de venda de um bem deduzido dos necessários custos previsíveis de acabamento.

Situações a considerar na estimativa do valor realizável líquido

A estimativa do valor realizável líquido deve ter por base:

- As provas mais fiáveis disponíveis no momento em que sejam feitas as estimativas relativas à quantia que se espera realizar. Estas estimativas tomam em consideração:

- As condições existentes no fim do período de relato
- As flutuações de preços ou custos directamente relacionados com acontecimentos que ocorram após o fim do período, na medida em que confirmem as condições anteriores
- A finalidade com que o inventário é detido.

Custo de reposição

Entende-se por custo de reposição aquele que a empresa teria de suportar para substituir um bem nas mesmas:

- Condições
- Qualidades
- Quantidades
- Locais de aquisição
- Locais de utilização

Contratos de construção pluriennais

Para efeitos do disposto neste Plano designa-se por Contrato de construção um contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou de uma combinação de activos que estejam interrelacionados, ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final, como por exemplo a construção de:

- Pontes
- Edifícios
- Barragens
- Oleodutos
- Estradas
- Navios
- Túneis
- Peças complexas de equipamento

O carácter pluriennal destes contratos resulta do facto de normalmente as datas de início e fim das obras se situarem em períodos contabilísticos diferentes.

Também se enquadram neste conceito de Contratos de construção os contratos de prestação de serviços:

- Que estejam directamente relacionados com a construção dos activos
- Para a destruição ou restauração de activos
- Para a restauração do ambiente que se segue à demolição de activos

Este tipo de contratos pode assumir um dos seguintes tipos:

Contrato de preço fixado, em que o contratante concorda com um preço fixado ou com uma taxa fixa por unidade.

Contrato de sobrecusto, em que o contratante é reembolsado por:

- Custos permitidos ou definidos
- Uma percentagem sobre os custos ou uma remuneração fixada

Método da percentagem de acabamento

De acordo com este método, os proveitos e custos associados ao contrato são reconhecidos com referência à fase de acabamento da actividade do contrato à data do Balanço. Em consequência da utilização deste método:

- Os proveitos e custos relacionados do contrato são reconhecidos na Demonstração de Resultados nos períodos em que o trabalho é executado
- Quaisquer excesso de custos que se relacione com a actividade futura do contrato é reconhecido como um activo na rubrica de produtos e trabalhos em curso
- Qualquer perda esperada no contrato resultante de custos totais estimados superiores aos proveitos totais estimados é imediatamente reconhecida como um custo na Demonstração de Resultados, através da criação de uma provisão para depreciação de existências.

Condições para que o desfecho de um contrato de construção possa ser fiavelmente estimado

Para que o desfecho de um contrato de construção possa ser fiavelmente estimado devem ser satisfeitas todas as condições seguintes:

- Possam ser fiavelmente medidos:
 - Os proveito do contrato
 - Os custos incorridos do contrato, por forma a que possam ser comparados com as estimativas prévias
 - Os custos para acabar o contrato
 - A fase de acabamento
- Seja provável que os benefícios económicos associados com o contrato fluam para a empresa

A empresa está normalmente em condições de fazer estimativas fiáveis se:

- O contrato estabelecer:
 - Os direitos a cumprir por cada parte respeitante ao activo a ser construído
 - A retribuição a ser trocada
 - A maneira e os termos do pagamento
- Tiver um sistema interno eficaz:
 - De relato
 - De orçamentação financeira

Proveitos do contrato

São considerados proveitos de um contrato:

- Os proveitos iniciais acordados no contrato
- As variações subsequentes:
 - Para mais ou para menos, em resultado de acordos subsequentes entre as partes
 - Para mais, baseadas em cláusulas de custo escalonado
 - Para menos, em consequência de penalidades provenientes de atrasos causados pelo contratante na conclusão do contrato
 - Para mais, quando o contrato envolva um preço fixado por unidade e estas aumentem

- Para mais ou para menos, por alterações ao âmbito do trabalho a executar previsto no contrato, solicitadas pelo cliente (por exemplo alterações nas especificações ou concepção do produto ou no prazo do contrato).
- Para mais, quando o contratante procura obter, do cliente ou de uma terceira parte, o reembolso de custos não previstos no contrato, decorrentes, por exemplo, de demoras causadas pelo clientes, de erros nas especificações ou na concepção
- Para mais, se os níveis de desempenho especificados forem atingidos ou excedidos, por exemplo incentivos ao contratador pela conclusão do contrato mais cedo do que o previsto

O reconhecimento destes proveitos, como proveitos de um contrato, fica condicionado pelas seguintes situações:

- Haja condições que os tornem prováveis
 - O cliente os aceite
 - Haja negociações em estado avançado que indiquem que serão aceites
 - Haja expectativas fundamentadas de que as condições serão atingidas
- A respectiva quantia possa ser medida com fiabilidade

Exemplo de custos excluídos dos custos do contrato

Encontram-se excluídos dos custos do contrato os custos que não possam ser atribuídos à actividade do contrato ou que a ela não possam ser imputados, como por exemplo:

- Custos administrativos gerais relativamente aos quais o reembolso não esteja especificado no contrato
- Custos de vender
- Custos de pesquisa e desenvolvimento quanto aos quais o reembolso não esteja especificado no contrato
- Depreciação de activos fixos tangíveis ociosos que não sejam usados no contrato.

Fase de acabamento

Para determinação da fase de acabamento a empresa deve usar o método que meça com fiabilidade o trabalho efectuado. Dependendo da natureza do contrato os métodos podem incluir:

- Proporção entre os custos incorridos até à data e os custos totais estimados do contrato. Os custos incorridos a considerar devem referir-se apenas ao trabalho executado devendo ser excluídos, entre outros, os seguintes:
 - Custos que se relacionem com actividades futuras, tais como custos de materiais que ainda não tenham sido usados ou aplicados
 - Adiantamentos feitos a subcontratadores por conta de trabalho ainda não realizado
- Levantamento do trabalho executado
- Conclusão de uma proporção física do trabalho contratado

Os pagamentos progressivos e os adiantamentos recebidos dos clientes não são usados para determinar a fase de acabamento porque muitas vezes não reflectem o trabalho executado.

Método do contrato completado

De acordo com este método, os proveitos e os custos associados ao contrato são acumulados sendo reconhecidos apenas na data em que a obra esteja concluída ou substancialmente concluída.

Contudo, qualquer prejuízo estimado no contrato é reconhecido imediatamente como um gasto .

6.7– TERCEIROS

6.7.1 Conteúdo das rubricas

Cientes – títulos a receber (conta 31.2)

Esta conta destina-se a registar as letras sacadas a clientes e por estes aceites.

Esta conta reflecte, portanto, em qualquer momento as dívidas de clientes que estejam representadas por títulos ainda não vencidos quer estejam em carteira quer tenham sido descontados.

O valor das letras a constar no Balanço deverá dizer respeito às letras em carteira pelo que para o respectivo apuramento deverá ser determinada a diferença entre o saldo desta conta e a conta *Cientes – títulos descontados*.

Cientes – títulos descontados (conta 31.3)

Esta conta tem natureza credora e destina-se a registar as letras descontadas.

Na data de vencimento das letras, esta conta deverá ser debitada da seguinte forma:

- Por contrapartida da conta *Cientes – títulos a receber*, caso na data de vencimento a letra não seja devolvida por falta de pagamento
- Por contrapartida da conta bancária onde o desconto haja sido efectuado, caso na data de vencimento a letra seja devolvida por falta de pagamento. Em simultâneo deverá ser efectuada a transferência da letra reflectida em *Cientes – títulos a receber* para a conta *Cientes – correntes*.

O saldo desta conta reflecte, portanto, em qualquer momento o valor das letras descontadas ainda não vencidas que deverá figurar numa nota das Notas às contas, dado que a responsabilidade da entidade perante o banco se mantém.

Cientes de cobrança duvidosa (conta 31.8)

Esta conta, conforme o próprio nome indica, destina-se a registar os clientes cujos saldos tenham uma cobrabilidade duvidosa. Quando cessarem as razões que determinaram a transferência dos saldos para esta conta, o respectivo lançamento deverá ser revertido.

Cientes – Saldos credores – Adiantamentos (conta 31.9.1)

Esta conta regista as entregas feitas à empresa relativas a fornecimentos a efectuar a terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado. Aquando da emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica *Cientes – correntes*.

Cientes – Saldos credores – Embalagens a devolver (conta 31.9.2)

Esta conta, de natureza credora, regista o valor das embalagens enviadas aos clientes por irem a acondicionar os bens vendidos mas que se destinam a ser devolvidas. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de *clientes – correntes*, na data da devolução por parte do cliente
- Por contrapartida da respectiva conta de vendas, caso as embalagens não sejam devolvidas dentro dos prazos acordados

Clientes – Saldos credores – Material à consignação (conta 31.9.3)

Esta conta, de natureza credora, é criada por contrapartida da respectiva conta de *clientes – correntes* e regista o valor dos bens enviados à consignação para os clientes. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de vendas, na data em que os bens tenham sido vendidos deixando, portanto, de estar à consignação
- Por contrapartida da respectiva conta de *clientes – correntes*, em caso de devolução dos bens por não terem sido vendidos

Fornecedores – títulos a pagar (conta 32.2)

Esta conta destina-se a registar as letras sacadas pelos fornecedores e aceites pela entidade.

O saldo desta conta deverá reflectir, em qualquer momento, as dívidas a fornecedores não vencidas que se encontrem representadas por letras ou outros títulos de crédito.

Fornecedores – facturas em recepção e conferência (conta 32.8)

Esta conta destina-se a reflectir as compras, relativas a material recebido, cujas facturas:

- Não chegaram à entidade até à data
- Embora tenham chegado à entidade, ainda não se encontrem conferidas

Aquando da contabilização definitiva da factura esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de *fornecedores - correntes*.

Fornecedores – Saldos devedores – Adiantamentos (conta 32.9.1)

Esta conta destina-se a registar as entregas feitas pela empresa com relação a fornecimentos a efectuar por terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado.

Aquando da recepção da factura, estas verbas deverão ser transferidas para as respectivas contas de *Fornecedores – correntes*.

Fornecedores – Saldos devedores – Embalagens a devolver (conta 32.9.2)

Esta conta, de natureza devedora, regista o valor das embalagens enviadas pelos fornecedores por virem a acondicionar os bens comprados mas que se destinam a ser devolvidas ao fornecedor. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de *Fornecedores – correntes*, na data da devolução ao fornecedor
- Por contrapartida da respectiva conta de compras, caso as embalagens não sejam devolvidas ao fornecedor dentro dos prazos acordados

Fornecedores – Saldos devedores – Material à consignação (conta 32.9.3)

Esta conta, de natureza devedora, é criada por contrapartida da respectiva conta de *Fornecedores – correntes* e regista o valor dos bens recebidos à consignação dos fornecedores. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de compras, na data em que os bens tenham sido vendidos a clientes deixando, portanto, de estar à consignação.
- Por contrapartida da respectiva conta de *Fornecedores – correntes*, em caso de devolução dos bens ao fornecedor por não terem sido vendidos

Empréstimos por obrigações - convertíveis (conta 33.2.1)

Esta conta destina-se a registar, pelo valor nominal, as obrigações subscritas por terceiros que sejam convertíveis em capital.

Empréstimos por títulos de participação (conta 33.3)

Esta conta destina-se a registar, pelo valor nominal, os títulos de participação subscritos por terceiros.

Imposto sobre os lucros (conta 34.1)

Esta conta destina-se a evidenciar a dívida da entidade relativa a imposto sobre os lucros. A débito deverão ser registados os pagamentos por conta efectuados e as eventuais retenções efectuadas por terceiros aquando da colocação de rendimentos à disposição da entidade.

A crédito deverá ser registada a estimativa de imposto a pagar relativa ao exercício, por contrapartida da conta *87 Imposto sobre lucros* e da conta *81 Resultados transitados*

Quando se entender conveniente, esta conta poderá ser subdividida por exercícios.

Imposto de rendimento de trabalho (conta 34.3)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar o imposto devido pelo rendimento de trabalho, apurado aquando do processamento de salários.

Esta conta será saldada por contrapartida de meios monetários aquando do respectivo pagamento ao Estado.

Subsídios a preços (conta 34.8)

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar o complemento a receber do Estado, resultante do diferencial entre o preço de venda estabelecido pela empresa e o preço de venda ao público.

O débito deverá ser efectuado por contrapartida da conta *61.5 Subsídios a preços*.

Esta conta será saldada por contrapartida de meios monetários aquando do respectivo recebimento do Estado.

Entidades participantes – Conta subscrição (contas 35.1.1.1, 35.1.2.1, 35.1.3.1, 35.1.4.1)

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida da conta *51 Capital*, as subscrições de capital efectuadas por terceiros. Estas contas serão saldadas, por contrapartida de meios monetários, aquando do recebimento dos valores em dívida.

Entidades participantes – Conta adiantamento sobre lucros (contas 35.1.1.2, 35.1.2.2,,35.1.3.2, 35.1.4.2)

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida de meios monetários, as entregas efectuadas por conta de lucros futuros. Estas contas serão saldadas, por contrapartida das contas *Entidades participantes - Conta lucros*, aquando da atribuição efectiva dos lucros.

Entidades participantes – Conta lucros (contas 35.1.1.3, 35.1.2.3,,35.1.3.3, 35.1.4.3)

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida da conta *81 Resultados transitados*, a atribuição de lucros decidida em Assembleia Geral de sócios/accionistas.

Estas contas serão saldadas da seguinte forma:

- Por contrapartida das contas *Entidades participantes – Conta adiantamentos*, pela parte que haja sido adiantada
- Por contrapartida de meios monetários, pela parte remanescente

Entidades participadas – Conta subscrição (contas 35.2.1.1, 35.2.2.1,,35.2.3.1, 35.2.4.1)

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida de *Investimentos Financeiros*, as subscrições de capital efectuadas em outras empresas. Estas contas serão saldadas, por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento dos valores em dívida.

Entidades participadas – Conta adiantamento sobre lucros (contas 35.2.1.2, 35.2.2.2,,35.2.3.2, 35.2.4.2)

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida de meios monetários, as entregas recebidas por conta de lucros futuros. Estas contas serão saldadas, por contrapartida das contas *Entidades participadas – Conta lucros*, aquando da atribuição efectiva dos lucros.

Entidades participadas – Conta lucros (contas 35.2.1.3, 35.2.2.3,,35.2.3.3, 35.2.4.3)

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida de *proveitos financeiros*, a atribuição de lucros decidida em Assembleia Geral de sócios/accionistas das participadas.

Estas contas serão saldadas da seguinte forma:

- Por contrapartida das contas *Entidades participadas – Conta adiantamentos*, pela parte que haja sido recebida adiantadamente
- Por contrapartida de meios monetários, aquando do recebimento da parte remanescente

Pessoal – Remunerações (conta 36.1)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar e controlar o processamento e pagamento das remunerações a órgãos sociais e ao pessoal.

Esta conta registará a crédito, por contrapartida de custos, os valores líquidos a pagar resultantes do processamento de salários e será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da conta *36.3 Pessoal – adiantamentos*, pela parte que haja sido adiantada
- Por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento na parte remanescente

Pessoal – Participação nos resultados (conta 36.2)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar e controlar os resultados atribuídos a órgãos sociais e ao pessoal que tenham sido deliberados em Assembleia Geral de sócios/accionistas.

Esta conta registará a crédito, por contrapartida da conta *81 Resultados transitados*, os valores líquidos a pagar e serão saldadas por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento.

Pessoal – Adiantamentos (conta 36.3)

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar e controlar os vales de empregados relativos a adiantamentos efectuados a empregados por conta de remunerações futuras.

Esta conta registará a débito, por contrapartida de meios monetários, os adiantamentos efectuados e será saldada por contrapartida da conta *Pessoal – Remunerações* após o registo do respectivo processamento de salários.

Compras de Imobilizado (conta 37.1)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as dívidas para com terceiros resultantes de compras de imobilizado.

Esta conta registará a crédito, por contrapartida das respectivas contas de imobilizado, os valores em dívida e será saldada por contrapartida de meios monetários aquando do pagamento.

Vendas de Imobilizado (conta 37.2)

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar as dívidas de terceiros resultantes de vendas de imobilizado.

Estas contas registarão a débito, por contrapartida das contas de resultados respectivas, os valores facturados e serão saldadas por contrapartida de meios monetários aquando do recebimento.

Proveitos a facturar (conta 37.3)

Esta conta, de natureza devedora, serve de contrapartida aos proveitos a reconhecer no próprio exercício, para os quais ainda não tenha sido emitida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício seguinte, esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de Terceiros após ter sido emitida a respectiva documentação vinculativa.

Encargos a repartir por períodos futuros (conta 37.4)

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar os custos que devam ser reconhecidos apenas no ou nos exercícios seguintes, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício ou exercícios em que os encargos devam ser reconhecidos como custos esta conta deverá ser creditada por contrapartida da conta de custos apropriada.

Para um maior controlo dos movimentos a incluir nesta conta, poderão ser abertas duas subcontas, uma de natureza devedora e outra de natureza credora, destinadas a controlar, respectivamente, o valor inicial diferido e o total do valor já transferido para resultados

em exercícios subsequentes. Neste caso, no final de cada ano, o total dos encargos a repartir por exercícios futuros é dado pelo saldo líquido das subcontas utilizadas.

Encargos a pagar (conta 37.5)

Esta conta, de natureza credora, serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, para os quais ainda não tenha sido recebida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios. No exercício seguinte, esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de terceiros após ter sido recebida a respectiva documentação vinculativa.

Encargos a pagar - Remunerações (conta 37.5.1)

Esta conta destina-se a reconhecer, entre outros, os custos com férias do pessoal (e respectivos encargos fiscais) devidos por motivo de férias, cujo processamento e pagamento só ocorra no ano seguinte.

Proveitos a repartir por períodos futuros (conta 37.6)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar os proveitos que devam ser reconhecidos apenas no ou nos exercícios seguintes, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício ou exercícios em que devam ser reconhecidos como proveitos esta conta deverá ser debitada por contrapartida da conta de proveitos apropriada.

Para um maior controlo dos movimentos a incluir nesta conta, poderão ser abertas duas subcontas, uma de natureza credora e outra de natureza devedora, destinadas a controlar, respectivamente, o valor inicial diferido e o total do valor já transferido para resultados em exercícios subsequentes. Neste caso, no final de cada ano, o total dos proveitos a repartir por exercícios futuros é dado pelo saldo líquido das subcontas utilizadas.

Proveitos a repartir por períodos futuros – Subsídios para investimento (conta 37.6.3)

Devem ser registados, nesta conta, os subsídios a fundo perdido destinados a financiar imobilizações amortizáveis.

A quota parte dos subsídios a transferir para proveitos (conta 63.4 Subsídios a investimento) em cada exercício deverá ser apurada na mesma base da determinação das amortizações do imobilizado a que os subsídios se referem, por forma a cumprir com o princípio de balanceamento de custos e proveitos.

Proveitos a repartir por períodos futuros – Diferenças de câmbio favoráveis reversíveis (conta 37.6.4)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as diferenças de câmbio favoráveis não realizadas, resultantes de elementos monetários não correntes e relativamente às quais exista a perspectiva de reversibilidade do câmbio.

Esta conta poderá ser subdividida por moedas ou por empréstimos e outras operações.

Contas transitórias – Transacções entre a Sede e as dependências da empresa (conta 37.7.1)

Esta conta destina-se a registar, ao longo do ano, as operações entre a Sede e as dependências da empresa sendo a sua movimentação idêntica a qualquer outra conta de Terceiros.

No final do ano, esta conta deverá ficar saldada através da integração, nas contas da Sede, dos activos e passivos das dependências.

Para uma maior facilidade de controlo, esta conta deverá ser subdividida em tantas subcontas quantas as dependências existentes.

Outros valores a receber e a pagar (conta 37.9)

As subcontas a incluir nesta rubrica, dependendo da sua natureza, poderão ter saldo devedor ou credor. Estão abrangidas por esta rubrica as dívidas a receber ou a pagar derivadas de:

- Empréstimos concedidos que não sejam de classificar nas contas 35 *Entidades participantes* ou na conta 36.3 *Pessoal – Adiantamentos*
- Subsídios recebidos que sejam de natureza reembolsável
- Outras operações relativas a dívidas de e a Terceiros que não sejam de classificar nas restantes contas da classe 3

Provisões para cobranças duvidosas (conta 38)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança das dívidas de Terceiros, por forma a que estas sejam apresentadas pelo seu valor realizável líquido se este for inferior ao seu valor de registo inicial (corrigido, eventualmente, pelo efeito das diferenças de câmbio).

As provisões são criadas por contrapartida das correspondentes contas de custos e são corrigidas ou anuladas quando, respectivamente, se reduzam ou cessem os motivos que as originaram.

Provisões para outros riscos e encargos (conta 39)

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de natureza específica e provável (contingências).

As provisões são criadas por contrapartida das correspondentes contas de custos e são corrigidas ou anuladas quando, respectivamente, se reduzam ou cessem os riscos previstos.

Provisões para pensões (conta 39.1)

Esta provisão pode ter como suporte um fundo afecto, a considerar na conta 13.5 *Investimentos Financeiros - Fundos*.

Provisões para garantias dadas a Clientes (conta 39.4)

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos que se espera vir a ter derivados de garantias previstas em contratos de venda. Excluem-se do âmbito desta rubrica os réditos que devam ser diferidos de acordo com o disposto nas notas relativas à conta de *Prestações de Serviço*.

6.7.2 Definições

Obrigações

As obrigações são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo.

As obrigações correspondem, portanto, a uma dívida da sociedade emitente para com cada um dos possuidores dos títulos.

Classificação das obrigações

Quanto à forma de apresentação	<ul style="list-style-type: none">• Tituladas• Escriturais
Quanto às garantias oferecidas	<ul style="list-style-type: none">• Sem garantias reais<ul style="list-style-type: none">• Ordinárias• Com garantias reais<ul style="list-style-type: none">• Hipotecárias• Consignação de rendimentos• Penhor
Quanto à forma de emissão	<ul style="list-style-type: none">• Nominativas• Ao portador• Mistas
Quanto ao preço	<ul style="list-style-type: none">• Ao par• Acima do par• Abaixo do par
Quanto ao rendimento	<ul style="list-style-type: none">• Fixo• Variável
Quanto ao valor do reembolso	<ul style="list-style-type: none">• Sem prémio• Com prémio
Quanto ao modo de reembolso	<ul style="list-style-type: none">• Amortização constante• Amortização variável
Quanto à possibilidade de acesso ao capital	<ul style="list-style-type: none">• Convertíveis• Não convertíveis

Títulos de participação

Os títulos de participação são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo emitidos por empresas públicas ou de capitais maioritariamente públicos.

Os títulos de participação correspondem, portanto, a uma dívida da sociedade emitente para com cada um dos possuidores dos títulos.

6.8– MEIOS MONETÁRIOS

Os meios monetários representam disponibilidades imediatas de tesouraria quer em dinheiro quer em valores facilmente convertíveis em dinheiro.

6.8.1 Conteúdo das rubricas

Títulos negociáveis (conta 41)

Esta conta destina-se a registar os títulos adquiridos para aplicação de excedentes de tesouraria e que são detidos com o objectivo de serem transaccionados a curto prazo, ou seja, num período inferior a um ano.

Depósitos a prazo (conta 42)

Esta conta destina-se a registar os meios de pagamento existentes em contas a prazo nas instituições de crédito.

Depósitos à ordem (conta 43)

Esta conta destina-se a registar os meios de pagamento existentes em contas à ordem nas instituições de crédito.

Caixa (conta 45)

Esta conta agrega os meios de pagamento, tais como notas de banco, moedas metálicas de curso legal, cheques e vales postais, nacionais ou estrangeiros

Caixa – Fundo fixo (conta 45.1)

Esta conta destina-se a reflectir os meios de pagamento destinados a fazer face a compras a dinheiro de pequeno montante.

Caixa – Valores a depositar (conta 45.2)

Esta conta destina-se a reflectir os meios monetários compostos por dinheiro ou cheques que resultem de recebimentos de Terceiros e para os quais ainda não tenha sido efectuado o correspondente depósito bancário.

Caixa – Valores destinados a pagamentos específicos (conta 45.3)

Esta conta destina-se a registar os meios monetários levantados do banco com o objectivo de fazer face a pagamentos de montante significativo através de caixa que, em condições normais, seriam pagos directamente através do banco.

Caixa – Conta transitória (conta 48)

Esta conta destina-se a registar os meios monetários que já não se encontram em depósitos à ordem por ter sido solicitada, a uma instituição financeira, a sua transferência para uma terceira entidade mas relativamente aos quais ainda não foi obtida confirmação da efectivação da operação.

Provisões para aplicações de tesouraria (conta 49)

Esta conta destina-se a registar a diferença entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior aquele.
A provisão é constituída por contrapartida da correspondente conta de custos e é corrigida ou anulada na medida em que se reduzirem ou deixarem de existir as situações que justificaram a constituição.

6.8.2 Situações particulares

Caixa – Fundo fixo (conta 45.1)

Esta conta deverá ser *debitada* por contrapartida de:

- Bancos, tendo por base um cheque passado à ordem do responsável pela caixa e um vale assinado por este confirmando a recepção e a responsabilização pelo valor que lhe foi entregue ou
- Caixa – valores destinados a pagamentos específicos, tendo por base um vale assinado por pelo responsável da caixa confirmando a recepção e a responsabilização pelo valor que lhe foi entregue

Esta conta será *creditada* apenas quando:

- For necessário diminuir o valor do fundo fixo ou
- O responsável pela caixa mudar

Nessa data, deverá ser:

- Cancelado o vale anteriormente emitido.
- Emitido novo vale que deverá ser assinado pelo responsável pela caixa a partir dessa data

A contrapartida do crédito será um débito na mesma conta tendo por base o novo vale.

Os pagamentos efectuados mediante a utilização dos meios monetários desta caixa deverão ser registados a débito nas respectivas contas de custos e a crédito numa das seguintes contas:

- Bancos, se for passado um cheque à ordem do responsável pela caixa para reposição do valor do fundo fixo
- Caixa – valores destinados a pagamentos específicos, se forem entregues ao responsável pela caixa valores em dinheiro para repor o valor do fundo fixo

Os valores em caixa, compostos por meios monetários e documentos de despesa devem, em qualquer momento, totalizar o valor do fundo fixo. No final de cada mês o fundo fixo deverá ser composto exclusivamente por meios monetários.

6.9– CAPITAL E RESERVAS

6.9.1 Conteúdo das rubricas

Capital (conta 51)

Esta conta destina-se a registar:

- O capital nominal subscrito das empresas sob a forma de sociedade
- O capital inicial e as dotações de capital das empresas públicas
- O capital inicial, o adquirido, e ainda as operações de natureza financeira com o respectivo proprietário no caso de comerciantes em nome individual
- O capital das cooperativas.

Acções/Quotas próprias – valor nominal (conta 52.1)

Esta conta destina-se a registar o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa.

Acções/Quotas próprias – descontos (conta 52.2)

Esta conta destina-se a registar a diferença quando positiva entre o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa e o respectivo custo de aquisição. De forma a manter os descontos correspondentes às acções ou quotas próprias em carteira, esta conta deverá ser regularizada por contrapartida de reservas quando se proceder à venda das acções ou das quotas próprias.

Acções/Quotas próprias – prémios (conta 52.3)

Esta conta destina-se a registar a diferença, quando negativa, entre o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa e o respectivo custo de aquisição.

De forma a manter os prémios correspondentes às acções ou quotas próprias em carteira esta conta deverá ser regularizada por contrapartida de reservas quando se proceder à venda das acções ou das quotas próprias.

Prémios de emissão (conta 53)

Esta conta destina-se a registar a diferença entre os valores de subscrição das acções ou quotas emitidas e o seu valor nominal.

Prestações suplementares (conta 54)

Esta conta destina-se a registar as prestações de capital:

- Previstas na lei especificamente para as sociedades por quotas
- Não previstas na lei, para as restantes entidades sujeitas a este Plano, mas cujo carácter seja semelhante ao definido para as das sociedades por quotas

Reservas Legais (conta 55)

Esta conta destina-se a registar as reservas que devam ser constituídas por imposição legal e deverá ser subdividida, consoante as necessidades, tendo em vista a legislação que lhes é aplicável.

Reservas de Reavaliação –legais (conta 56.1)

Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de faculdades previstas em diplomas legais específicos e será movimentada de acordo com as disposições neles constantes.

Reservas de Reavaliação –autónomas-avaliação (conta 56.2.1)

Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente bem como as correcções subsequentes baseadas em revisões posteriores da avaliação. Salvo quanto às correcções já referidas, o saldo desta conta mantém-se inalterável até que a conta *Reservas de Reavaliação –autónomas-*

realização (conta 56.2.2) atinja o mesmo valor, devendo, quando tal acontecer proceder-se ao respectivo balanceamento/anulação.

Estas reservas não podem pois ser utilizadas para aumentar capital, para cobrir prejuízos ou para distribuição aos sócios e accionistas.

Reservas de Reavaliação –autónomas-realização (conta 56.2.2)

Esta conta destina-se a registar a realização efectiva dos ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente (incluindo as correcções subsequentes baseadas em revisões posteriores da avaliação) contabilizadas na conta *Reservas de Reavaliação –autónomas-avaliação (conta 56.2.1)* que ocorram em resultado de:

- Venda dos bens
- Amortização do ajustamento monetário incluído nas amortizações dos bens já efectuadas.

Esta conta, de natureza devedora, deve ser:

- Criada por contrapartida da conta *58 Reservas livres*
- Corrigida em função das correcções subsequentes da avaliação
- Anulada por contrapartida da conta *Reservas de Reavaliação –autónomas-avaliação (conta 56.2.1)* quando atinja o mesmo valor desta.

Reservas com fins especiais (conta 57)

Esta conta destina-se a registar reservas afectas a um determinado fim específico.

6.10– NOTAS GERAIS SOBRE OS PROVEITOS

6.10.1 Definições

Rédito

Rédito é o influxo bruto de benefícios económicos, durante o período, proveniente do curso das actividades ordinárias de uma entidade, recebidos ou a receber de sua própria conta, quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio, desde que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio.

O rédito deve ser medido pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, acordada entre a empresa e o comprador ou utente do activo, tendo em atenção a quantia de quaisquer descontos comerciais e de abatimentos de volume concedidos pela entidade.

Quando surja uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável, ou a quantia a respeito da qual a recuperação tenha deixado de ser provável, é reconhecida como um gasto, e não como um ajustamento da quantia do rédito originalmente reconhecido.

6.10.2 Situações particulares

Influxos com recebimento diferido

Quando um influxo de dinheiro ou equivalentes de dinheiro for diferido, o justo valor da retribuição pode ser menor do que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber. Nestes casos, quando o influxo constitua uma transacção de financiamento, o justo valor da retribuição deve ser determinado descontando todos os recebimentos futuros utilizando uma taxa de juro imputada. Esta taxa é a mais claramente determinável de:

- Taxa de um instrumento similar de um emitente com uma classificação de crédito similar
- Taxa de juro que desconte a quantia nominal do instrumento para o preço de venda corrente, a dinheiro, dos bens ou serviços.

A diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição é reconhecida como rédito de juros.

Influxos resultantes de trocas de bens

Quando os bens sejam vendidos ou os serviços sejam prestados em troca de bens ou serviços dissemelhantes, a troca é vista como uma transacção que gera réditos. O rédito é medido da seguinte forma:

- Pelo justo valor dos bens ou serviços recebidos ajustado pela quantia transferida de qualquer dinheiro ou seus equivalentes, ou quando este não possa ser medido com fiabilidade
- Pelo justo valor dos bens entregues ajustado pela quantia transferida de qualquer dinheiro

Influxos resultantes de transacção única mas com componentes separadamente identificáveis

Quando numa transacção única existam componentes separadamente identificáveis, estas devem ser analisadas em separado para efeitos de reconhecimento do rédito. Por exemplo, quando o preço de venda de um produto inclua uma quantia identificável de serviços subsequentes, essa quantia deve ser diferida e reconhecida como um rédito durante o período em que o serviço seja desempenhado.

Influxos resultantes de transacções com forma separada mas com uma substância económica única

Quando em transacções com forma separada exista uma substância única, estas devem ser analisadas em conjunto para efeitos de reconhecimento do rédito. Por exemplo, se ao vender determinado bem se entrar num acordo separado para o recomprar numa data posterior, negando assim os efeitos substantivos das transacções, estas devem, porconsequente, ser tratadas conjuntamente.

6.11– VENDAS

6.11.1 Conteúdo das rubricas

Vendas (conta 61)

Esta conta destina-se a registar o rédito proveniente da venda de bens. Para este efeito, o termo bens inclui bens produzidos pela entidade com a finalidade de serem vendidos e bens comprados para revenda, tais como mercadorias compradas por um retalhista ou terrenos e outras propriedades detidas para revenda.

Subsídios a preços (conta 61.5)

Esta conta destina-se a registar os subsídios a receber do Estado destinados a complementar os preços de venda de bens que tenham sido por ele fixados.

Devoluções (conta 61.7)

Esta conta destina-se a registar as devoluções de clientes relativas a bens que anteriormente lhe tenham sido vendidos .

Para um maior controlo, as subcontas *Mercado nacional* e *Mercado estrangeiro* poderão ser desenvolvidas por natureza de bens devolvidos.

Descontos e abatimentos (conta 61.8)

Esta conta destina-se a registar os descontos e abatimentos em vendas que revistam a forma de descontos comerciais.

Para um maior controlo, as subcontas *Mercado nacional* e *Mercado estrangeiro* poderão ser desenvolvidas por natureza de bens devolvidos.

6.11.2 Situações particulares

Avaliação da transferência de riscos e recompensas da propriedade para o comprador

Esta avaliação exige um exame das circunstâncias da operação. Na maior parte dos casos esta transferência coincide com a transferência do documento legal ou da passagem de posse para o comprador.

Tratamento quando existe incerteza sobre se os benefícios económicos associados com a transacção irão fluir para a entidade

A certeza sobre se os benefícios económicos associados com a transacção irão fluir para a entidade, muitas vezes só ocorre depois da retribuição ser recebida ou de uma incerteza ser removida. Por exemplo, pode ser incerto que uma autoridade governamental estrangeira conceda permissão para remeter a retribuição de uma venda num país estrangeiro. Neste caso o rédito só deve ser reconhecido quando a permissão seja concedida isto é quando a incerteza é retirada.

Exemplo de situações em que a entidade retém os riscos significativos e as recompensas da propriedade e em que o rédito não deve ser reconhecido

- Quando a entidade retenha uma obrigação por execução não satisfatória, não coberta por cláusulas normais de garantia
- Quando o recebimento do rédito de uma dada venda esteja dependente da obtenção de rédito, pelo comprador, pela sua venda dos bens

- Quando os bens expedidos estejam sujeitos a instalação e esta seja uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluído
- Quando o comprador tenha o direito de rescindir a compra por uma razão especificada no contrato de venda e a entidade não esteja segura acerca da probabilidade da devolução

Exemplo de situações em que a entidade retém somente um risco de propriedade insignificante

- Retenção do documento legal dos bens unicamente para proteger a cobrabilidade da quantia devida. Neste caso se a entidade tiver transferido os riscos e recompensas significativos da propriedade, a transacção é uma venda e o rédito deve ser reconhecido.
- Venda a retalho quando for oferecido um reembolso se o cliente não ficar satisfeito. Neste caso o rédito deve ser reconhecido desde que o vendedor possa estimar com fiabilidade (com base em experiência anterior e outros factores relevantes) as devoluções futuras e reconheça um passivo correspondente.

Tratamento quando os custos não podem ser fiavelmente medidos

Os custos, incluindo garantias e outros custos, a serem incorridos após a expedição dos bens podem normalmente ser medidos com fiabilidade quando as outras condições para o reconhecimento do rédito tenham sido satisfeitas. Porém quando tal não acontecer o rédito não pode ser reconhecido pelo que qualquer retribuição já recebida pela venda dos bens deve ser reconhecida como um passivo.

Vendas do tipo “facture mas não faça a expedição”

Nas vendas do tipo “facture mas não faça a expedição” por norma a entrega é retardada a pedido do comprador mas este fica com o título de posse e aceita a facturação. Nestas condições, o rédito é reconhecido desde que:

- Seja provável que a entrega venha a ser feita
- Os bens em poder do vendedor, estejam identificados e prontos para entrega ao comprador no momento em que a venda é reconhecida
- O comprador acuse especificamente a recepção das instruções de entrega diferida
- Sejam aplicadas as condições usuais de pagamento

Venda de bens sujeitos a instalação e inspecção

Nas vendas de bens sujeitos a instalação, o rédito é reconhecido imediatamente após aceitação da entrega por parte do comprador quando:

- O processo de instalação seja simples por natureza e caiba por isso ao comprador fazê-la
- A inspecção seja efectuada apenas para confirmar a natureza e qualidade dos bens

Venda de bens quando tenha sido negociado um direito limitado de devolução

Nas vendas de bens em que tenha sido negociado um direito limitado de devolução, o rédito deve ser reconhecido apenas quando os bens tenham sido:

- Formalmente aceites pelo comprador ou

- Entregues e o período de tempo para devolução tenha expirado

Vendas de bens à consignação

Nas vendas de bens à consignação o receptor (comprador) encarrega-se de vender os bens por conta do expedidor (vendedor). Desta forma o rédito só deve reconhecido pelo expedidor quando os bens são vendidos a um terceiro pelo receptor.

Venda de bens a intermediários, tais como distribuidores, negociantes ou outros para revenda

Nas vendas de bens a intermediários, tais como distribuidores, negociantes ou outros para revenda em que o comprador esteja actuando, em substância, como um agente, o rédito é reconhecido como se se tratasse de uma venda à consignação.

Nos restantes caso, o rédito deve ser reconhecido com base nos critérios gerais de reconhecimento do rédito.

Venda nas quais os bens sejam entregues somente quando o comprador faça o pagamento final de uma série de prestações

Por norma, o rédito de vendas nas quais os bens sejam entregues somente quando o comprador faça o pagamento final de uma série de prestações deve ser reconhecido apenas quando os bens sejam entregues.

Contudo, o rédito pode ser reconhecido quando um depósito significativo tenha sido recebido desde que:

- A experiência indique que a maior parte de tais vendas são consumadas
- Os bens estejam na posse do vendedor e identificados e prontos para entrega ao comprador

Vendas a prestações

Nas vendas a prestações, a retribuição é recebida a prestações pelo que o valor total da retribuição inclui o preço da venda e uma quantia referente a juros. O preço de venda é o valor presente do total da retribuição determinado com base no desconto para o momento presente das prestações a receber, usando uma taxa de juro imputada.

O rédito das vendas a prestações deve ser reconhecido da seguinte forma:

- O correspondente ao preço de venda, na data da venda
- O correspondente à quantia de juros, à medida que for ganho

Assinaturas de publicações

O rédito resultante de assinaturas de publicações deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Proporcionalmente ao período em que as publicações sejam expedidas, quando estas sejam de valor semelhante em cada período de tempo
- Proporcionalmente ao valor total das publicações, quando estas variam de valor de período para período

6.12– PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

6.12.1 Conteúdo das rubricas

Prestações de Serviço (conta 62)

Esta conta destina-se a registar o rédito proveniente da prestação de serviços.

A prestação de serviços envolve tipicamente o desempenho por uma entidade de uma tarefa contratualmente acordada durante um período de tempo igualmente acordado que pode ser prestada dentro de um período único ou durante mais do que um período.

Prestações de serviços – serviços principais (conta 62.1)

Esta conta destina-se a registar as prestações de serviço que façam parte da actividade da entidade e que sejam executadas a título principal .

As subcontas *Mercado nacional* e *Mercado estrangeiro* deverão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados.

Prestações de serviços – serviços secundários (conta 62.2)

Esta conta destina-se a registar as prestações de serviço que façam parte da actividade da entidade e que não sejam consideradas actividades principais.

As subcontas *Mercado nacional* e *Mercado estrangeiro* deverão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados.

Descontos e abatimentos (conta 62.8)

Esta conta destina-se a registar os descontos e abatimentos em prestações de serviço que revistam a forma de descontos comerciais.

Para um maior controlo, as subcontas *Mercado nacional* e *Mercado estrangeiro* poderão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados.

6.12.2 Definições e situações particulares

Fase de acabamento da transacção

O reconhecimento do rédito com base na fase de acabamento da transacção é por vezes denominado como o método da percentagem de anulação segundo o qual o rédito é reconhecido nos períodos contabilísticos em que o serviço é prestado. Neste método, aplicam-se com as necessárias adaptações as disposições relativas a contratos plurienais constantes das notas explicativas relativas a existências.

Métodos para a determinação da fase de acabamento da transacção

Para a determinação da fase de acabamento da transacção, deve ser usado o método mais fiável para medir os serviços executados. Dependendo da natureza da transacção os métodos podem incluir:

- Levantamentos do trabalho executado
- Serviços executados até à data como uma percentagem do total dos serviços a serem prestados
- A proporção que os custos incorridos até à data tenham com os custos totais estimados da transacção. Para este efeito somente os custos que reflectam trabalho executado até à data devem ser considerados para determinação dos custos incorridos até à data e

somente os custos que reflectam trabalho executado ou a executar devem ser incluídos nos custos totais estimados da transacção. Nem sempre os pagamentos progressivos e os adiantamentos recebidos de clientes reflectem os serviços executados.

Elementos facilitadores da determinação de estimativas fiáveis

Normalmente, a empresa está em condições de fazer estimativas fiáveis se tiver acordado com os parceiros da transacção o seguinte:

- Os direitos que cada uma das partes está obrigada a cumprir quanto ao serviço a ser prestado e recebido pelas partes
- A retribuição a ser dada
- A maneira e os termos da liquidação

Tratamento quando o desfecho da transacção não pode ser fiavelmente estimado

Quando o desfecho da transacção não poder ser fiavelmente estimado nenhum lucro deve ser reconhecido mas devem ser usados os seguintes critérios:

- Se se espera que os custos incorridos possam ser recuperados, o rédito deve ser reconhecido nessa medida.
- Se se espera que os custos incorridos não possam vir a ser recuperados, o rédito não deve ser reconhecido mas os custos incorridos devem ser reconhecidos como gastos

Honorários de instalação

Os honorários de instalação são reconhecidos como rédito da seguinte forma:

- Na data do reconhecimento da venda dos bens, se forem inerentes a essa venda
- De acordo com a fase de acabamento, se não forem inerentes à venda

Honorários de desenvolvimento de software a pedido do cliente

Os honorários de desenvolvimento de software a pedido do cliente são reconhecidos como rédito com referência à fase de acabamento do desenvolvimento (incluindo conclusão dos serviços proporcionados por assistência de serviços pós entrega).

Honorários de serviços incluídos no preço dos bens vendidos

Os honorários de serviços incluídos no preço dos bens vendidos são reconhecidos como rédito durante o período em que tais serviços serão prestados, se a quantia dos serviços subsequentes incluída no preço dos bens poder ser estimada. A quantia do rédito a diferir na data da venda dos bens deve ser aquela que cubra os custos esperados dos serviços acordados e o lucro razoável desses serviços.

Comissões de publicidade

O rédito das comissões de publicidade deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Em referência à fase de acabamento, no caso do rédito se referir a comissões de produção
- Quando o respectivo anúncio (jornais, rádio ou televisão) surja perante o público, nos restantes casos

Bilhetes de admissão

O rédito relativo a bilhetes de admissão para um ou mais acontecimentos deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Na data em que o acontecimento tiver lugar, quando o rédito resultar de desempenhos artísticos, de banquetes e de outros acontecimentos especiais
- À medida que os serviços sejam executados, quando for vendida uma assinatura para um número de acontecimentos

Propinas de ensino

O rédito relativo a propinas de ensino deve ser reconhecido durante o período de instrução.

Quotas de iniciação, entrada e associativismo

O rédito relativo a quotas deve ser reconhecido da seguinte forma:

- De imediato e na totalidade, quando: (i) não exista nenhuma incerteza significativa quanto à cobrabilidade e (ii) a quota permitir apenas o associativismo e todos os outros serviços ou produtos que tenham de ser pagos em separado
- Numa base que reflecta a tempestividade, natureza e valor dos benefícios proporcionados, quando a quota der direito a : (i) serviços ou publicações a serem proporcionadas durante o período de associação ou à (ii) compra de bens ou serviços a preços mais baixos do que os debitados a não sócios.

6.13– OUTRAS RUBRICAS DE PROVEITOS

6.13.1 Conteúdo das rubricas

Serviços suplementares (conta 63.1)

Esta conta, destina-se a registar proveitos inerentes ao valor acrescentado, de actividades que não sejam próprias da actividade da entidade.

Royalties (conta 63.2)

Esta conta, destina-se a registar os proveitos derivados do uso, por terceiros de imobilizados da entidade como por exemplo, patentes, marcas, copyrights e software de computadores.

Subsídios à exploração (conta 63.3)

Esta conta, destina-se a registar subsídios a fundo perdido concedidos à entidade com a finalidade de cobrir custos que não se relacionem com investimentos em imobilizados.

Subsídios a investimentos (conta 63.4)

Esta conta, destina-se a registar os subsídios a fundo perdido concedidos à entidade destinados a financiar imobilizados amortizáveis.

O registo é feito apenas pela quota parte do ano que se destine a compensar os custos relacionados, a qual deverá ser determinada de acordo com as disposições constantes da rubrica 37.6.3 *Proveitos a repartir por exercícios futuros – subsídios para investimento.*

Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso (conta 64)

Esta conta destina-se a registar:

- *a crédito*, a compensação dos custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos, que se relacionem com custos necessários à produção de bens e que devam, por essa razão, ser transferidos para existências
- *a débito*, os custos da produção vendida.

O efeito líquido dos movimentos referidos dá, obviamente, a variação ocorrida nos produtos acabados e na produção em curso.

Caso a entidade não disponha de meios para determinar separadamente os custos que devem ser compensados e o custo da produção vendida, a variação ocorrida nos produtos acabados e na produção em curso poderá ser determinada pelo diferencial entre as existências iniciais e finais, devendo, neste caso, ser:

- *debitada*, pelo valor das existências iniciais de produtos acabados e da produção em curso
- *creditada*, pelo valor das existências finais de produtos acabados e da produção em curso

Esta conta terá, naturalmente, saldo credor se o saldo final de produtos acabados e da produção em curso for maior que o saldo inicial, e saldo devedor na situação inversa.

Trabalhos para a própria empresa (conta 65)

Esta conta destina-se a compensar os custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos relativos a trabalhos que a entidade tenha realizado para si mesma, sob a sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito.

Estes trabalhos podem destinar-se ao seu imobilizado ou podem referir-se a situações que, pela sua natureza, devam ser repartidos por vários exercícios (caso em que serão registados por débito da 37.4 *Encargos a repartir por exercícios futuros*).

Proveitos e ganhos financeiros – juros (conta 66.1)

Esta conta destina-se a registar os juros resultantes do uso, por terceiros, de dinheiro ou seus equivalentes quer resultem de investimentos ou aplicações financeiras da entidade ou de atraso no recebimento de quantias devidas por terceiros.

Proveitos e ganhos financeiros – diferenças de câmbio favoráveis - realizadas (conta 66.2.1)

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio favoráveis realizadas relacionadas com as actividades operacionais da entidade e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor pelo qual a dívida tenha sido paga ou recebida.

Proveitos e ganhos financeiros – diferenças de câmbio favoráveis - não realizadas (conta 66.2.2)

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio favoráveis não realizadas relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências e que não devam ser diferidas por se considerar que é pouco provável a reversibilidade do câmbio.

São consideradas diferenças de câmbio não realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor que resulta da actualização dessa dívida para o câmbio em vigor no final do período, quando esta ainda não tenha sido paga ou recebida até essa data.

Proveitos e ganhos financeiros – desconto de pronto pagamento obtidos (conta 66.3)

Esta rubrica destina-se a registar os descontos desta natureza, quer constem da factura, quer sejam atribuídos posteriormente.

Proveitos e ganhos financeiros – rendimentos de participação de capital (conta 66.5)

Esta conta destina-se a registar os dividendos e lucros recebidos de empresas nas quais exista uma participação de capital e que não sejam subsidiárias nem associadas.

Proveitos e ganhos financeiros – ganhos na alienação de aplicações financeiras (conta 66.6)

Esta conta destina-se a registar os ganhos provenientes da alienação de aplicações financeiras, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas (no caso de investimentos em imóveis) e debitadas pelos custos correspondentes.

Proveitos e ganhos financeiros – redução de provisões (conta 66.7)

Esta conta destina-se a registar de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que seja de natureza financeira.

Proveitos e ganhos financeiros em subsidiárias e associadas – rendimentos de participação de capital (conta 67.1)

Esta conta destina-se a registar os dividendos e lucros recebidos de empresas subsidiárias e associadas.

Outros proveitos e ganhos não operacionais (conta 68)

Esta conta destina-se a registar os factos ou acontecimentos de natureza corrente que tenham carácter não recorrente ou não frequente.

Sempre que os factos ou acontecimentos em causa envolvam custos e proveitos, esta rubrica registará ambos se o efeito líquido de tais acontecimentos e factos for de natureza credora.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – reposição de provisões (conta 68.1)

Esta conta destina-se a registar de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão (de natureza não financeira), entre dois períodos contabilísticos consecutivos.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – ganhos em immobilizações (conta 68.3)

Esta conta destina-se a registar os ganhos provenientes da alienação de immobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – descontinuidade de operações (conta 68.8)

Esta conta destina-se a registar os ganhos líquidos resultantes da descontinuidade de uma ou várias das operações da empresa.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – alterações de políticas contabilísticas (conta 68.9)

Esta conta destina-se a registar as correcções favoráveis derivadas de alterações nas políticas contabilísticas cujos efeitos não puderam ser reconhecidos nos resultados transitados por não ter sido possível efectuar uma estimativa razoável do valor a reconhecer nessa conta.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – correcções relativas a exercícios anteriores (conta 68.10)

Esta conta destina-se a registar as correcções favoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

Proveitos e ganhos extraordinários (conta 69)

Esta rubrica destina-se a registar os proveitos e ganhos extraordinários resultantes de eventos claramente distinguíveis das actividades operacionais e da empresa e que, por essa razão, não se espera que ocorram nem de forma frequente nem de forma regular. Sempre que eventos desta natureza originem simultaneamente custos e proveitos estes devem ser contabilizados nesta rubrica apenas se o respectivo valor líquido tiver natureza credora.

Proveitos e ganhos extraordinários – subsídios (conta 69.5)

Esta rubrica destina-se a registar os subsídios a fundo perdido que não estejam relacionados com custos operacionais actuais ou futuros, ou que se refiram a custos já incorridos em anos anteriores.

Proveitos e ganhos extraordinários – anulação de passivos não exigíveis (conta 69.6)

Esta rubrica destina-se a registar a anulação de passivos que deixem de ser exigíveis mas que não se enquadrem no âmbito de subsídios.

6.13.2 Definições

Subsídios

Entende-se por subsídios os auxílios na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais dessa entidade. Os subsídios podem revestir a forma de

empréstimos a fundo perdido isto é, empréstimos em que o prestador se compromete a renunciar ao seu reembolso sob certas condições prescritas. Os subsídios do Governo são algumas vezes denominados por outros nomes, como dotações, subvenções ou prémios.

Subsídios a investimento

Entende-se por subsídios a investimento, os subsídios relacionados com activos cuja condição primordial é que a entidade a que eles se propõe deve, comprar, construir ou por qualquer forma adquirir immobilizados. Podem também estar ligadas condições subsidiárias restringindo o tipo ou localização dos activos ou dos períodos durante os quais devem ser adquiridos ou detidos.

Subsídios à exploração

Entende-se por subsídios à exploração, os subsídios que não se enquadrem no âmbito de subsídios a investimentos.

Dividendos

Entende-se por dividendos, as distribuições de rendimento a detentores de investimentos em capital próprio representado por acções, baseadas na proporção das suas detenções de capital, como remuneração do capital investido.

Lucros

Entende-se por lucros as distribuições de rendimento a detentores de investimentos em capital próprio representado por quotas, baseadas na proporção das suas detenções de capital, como remuneração dos capital investido.

Rendimento efectivo de um activo

Entende-se por rendimento efectivo de um activo a taxa de juro necessária para descontar para o momento presente os recebimentos de caixa futuros esperados durante a vida do activo de forma a igualar a quantia escriturada inicial do activo.

Descontinuidade de operações

Entende-se por descontinuidade a venda ou abandono de uma linha separada e principal de negócios que seja distinta de outras actividades negociais, como por exemplo um segmento.

Segmentos sectoriais

Entende-se por segmentos sectoriais os componentes distinguíveis de uma entidade cada um deles empenhado em proporcionar um serviço ou produto diferente, ou um grupo diferente de produtos ou serviços relacionados, predominantemente a clientes fora da entidade.

Segmentos geográficos

Entende-se por segmentos geográficos os componentes distinguíveis de uma entidade empenhada em operações em regiões individualmente consideradas, ou consideradas em grupo dentro de áreas geográficas particulares tal como se determine ser apropriado nas particulares circunstâncias de uma entidade.

6.14- CUSTOS E PERDAS

6.14.1 Conteúdo das rubricas

Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas (conta 71)

Esta rubrica, destina-se a registar a contrapartida das saídas das existências nela mencionadas, por venda ou integração no processo produtivo.

Caso a entidade disponha de inventário permanente, esta conta será movimentada ao longo do ano sempre que ocorram as referidas saídas.

No caso de a entidade optar pelo inventário intermitente esta conta será movimentada, apenas no termo do exercício, da seguinte forma:

- *A débito*, por contrapartida:
 - Das contas de existências, pelo valor inicial destas
 - Da conta *21 Compras*, pelo valor das compras efectuadas
- *A crédito*, por contrapartida das contas de existências, pelo valor das existências finais

Pensões (conta 72.3)

Esta rubrica destina-se a registar os custos relativos a pensões, nomeadamente de reforma e invalidez.

Prémios para pensões (conta 72.4)

Esta rubrica destina-se a registar os prémios da natureza em epígrafe destinados a entidades externas, a fim de que estas venham a suportar oportunamente os encargos com o pagamento de pensões ao pessoal da entidade.

Encargos sobre remunerações (conta 72.5)

Esta rubrica destina-se a registar as incidências relativas a remunerações que sejam suportadas obrigatoriamente pela entidade.

Outros custos com o pessoal (conta 72.8)

Esta rubrica destina-se a registar, entre outros custos, as indemnizações por despedimento e os complementos facultativos de reforma.

Amortizações do exercício (conta 73)

Esta rubrica destina-se a registar as amortizações do imobilizado corpóreo e incorpóreo atribuíveis ao exercício.

Subcontratos (conta 75.1)

Esta rubrica destina-se a registar os trabalhos necessários ao processo produtivo próprio da entidade, relativamente aos quais se obteve a cooperação de outras empresas, submetidos a compromissos formalizados ou a simples acordos.

Conservação e reparação (conta 75.2.14)

Esta rubrica destina-se a registar os bens destinados à manutenção dos elementos do activo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu valor ou da sua vida útil.

Ferramentas e utensílios de desgaste rápido (conta 75.2.16)

Esta rubrica destina-se a registar o equipamento dessa natureza:

- cuja vida útil não exceda, em condições de utilização normal, o período de um ano, ou
- que, pelo seu valor, tenham um montante inferior ao definido para permitir o seu reconhecimento no activo imobilizado corpóreo

Outros fornecimentos (conta 75.2.19)

Esta rubrica destina-se a registar os fornecimentos de terceiros não enquadráveis nas restantes rubricas como seja, por exemplo, o custo dos bens adquiridos especificamente para oferta.

Rendas e Alugueres (conta 75.2.21)

Esta rubrica destina-se a registar as rendas de terrenos e edifícios bem como as relativas ao aluguer de equipamentos.

Nesta rubrica não devem ser registadas as rendas de bens em regime de locação financeira, mas apenas as de bens em regime de locação operacional.

Seguros (conta 75.2.22)

Esta rubrica destina-se a registar os seguros a cargo da entidade, com excepção dos relativos a custos com o pessoal.

Deslocações e estadas (conta 75.2.23)

Esta rubrica destina-se a registar os encargos com alojamento e alimentação fora do local de trabalho. Deverão ainda ser registados nesta rubrica os gastos com transporte de pessoal que tenham um carácter eventual.

Contudo, se os encargos da natureza acima referida forem suportados através de ajudas de custo, estas deverão ser registadas na rubrica *72.8 Outras despesas com o pessoal*.

Conservação e reparação (conta 75.2.26)

Esta rubrica destina-se a registar os serviços destinados à manutenção dos elementos do activo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu valor ou da sua vida útil.

Comissões a intermediários (conta 75.2.31)

Esta rubrica destina-se a registar as verbas atribuídas às entidades que, de sua conta, agenciaram transacções ou serviços.

Trabalhos executados no exterior (conta 75.2.33)

Esta conta destina-se a registar os serviços técnicos prestados por outras empresas que a própria entidade não pode suportar pelos seus meios, tais como, serviços informáticos, análises laboratoriais, trabalhos tipográficos, estudos e pareceres.

Honorários e avenças (conta 75.2.34)

Esta rubrica destina-se a registar as remunerações atribuídas aos trabalhadores independentes.

Ofertas e amostras de existências (conta 75.6)

Esta rubrica destina-se a registar o custo de ofertas e amostras de existências próprias, que não são de registar no custo das existências vendidas e das matérias consumidas.

Custos e perdas financeiros – juros (conta 76.1)

Esta conta destina-se a registar os juros resultantes do uso, pela entidade, de dinheiro ou seus equivalentes que resultem de financiamentos obtidos ou de atraso no pagamento de quantias devidas a terceiros.

Custos e perdas financeiros – diferenças de câmbio desfavoráveis - realizadas (conta 76.2.1)

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio desfavoráveis realizadas relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor pelo qual a dívida tenha sido paga ou recebida.

Custos e perdas financeiros – diferenças de câmbio desfavoráveis - não realizadas (conta 76.2.2)

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio desfavoráveis não realizadas relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio não realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção ou o valor actualizado na data do último período de relato e o valor que resulta da actualização dessa dívida para o câmbio em vigor no final do período, quando esta ainda não tenha sido paga ou recebida até essa data.

Custos e perdas financeiros – desconto de pronto pagamento concedidos (conta 76.3)

Esta rubrica destina-se a registar os descontos desta natureza, quer constem da factura, quer sejam atribuídos posteriormente.

Custos e perdas financeiros – amortizações de investimentos em imóveis (conta 76.4)

Esta conta destina-se a registar as amortizações dos imóveis que se encontrem registados em investimentos financeiros.

Custos e perdas financeiros – perdas na alienação de aplicações financeiras (conta 76.6)

Esta conta destina-se a registar as perdas resultantes da alienação de aplicações financeiras, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda e

amortizações respectivas (no caso de investimentos em imóveis) e debitadas pelos custos correspondentes.

Outros custos e perdas não operacionais (conta 78)

Esta conta destina-se a registar operações de natureza corrente que tenham carácter não recorrente ou não frequente.

Sempre que os factos ou acontecimentos em causa envolvam custos e proveitos, esta rubrica registará ambos se o efeito líquido de tais acontecimentos e factos for de natureza devedora.

Outros custos e perdas não operacionais - Provisões para riscos e encargos – pensões (conta 78.1.3.1)

Esta rubrica destina-se a registar as verbas atribuídas à provisão para pagamento de pensões (acumuladas na conta 39.1).

Outros custos e perdas não operacionais – amortizações extraordinárias (conta 78.2)

Esta conta destina-se a registar as amortizações, relativas a bens ao serviço da entidade, que tenham natureza extraordinária e não devam por isso ser registadas na conta “Amortizações do exercício”.

Outros custos e perdas não operacionais – perdas em imobilizações (conta 78.3)

Esta conta destina-se a registar as perdas provenientes:

- *Da alienação de imobilizações*, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes
- *De abates de imobilizado*, sendo as respectivas subcontas creditadas pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes aos bens abatidos

Outros custos e perdas não operacionais – perdas em existências (conta 78.4)

Esta conta destina-se a registar as perdas de existências apuradas aquando da realização de um inventário físico, ou através de qualquer outra forma, e que não devam afectar o custo das existências vendidas e consumidas.

Outros custos e perdas não operacionais – custos de reestruturação (conta 78.7)

Esta conta destina-se a registar os custos de reestruturação da entidade que não resultem em expansão para outras actividades.

Outros custos e perdas não operacionais – descontinuidade de operações (conta 78.8)

Esta conta destina-se a registar as perdas líquidas resultantes da descontinuidade de uma ou várias das operações da empresa.

Outros proveitos e ganhos não operacionais – alterações de políticas contabilísticas (conta 78.9)

Esta conta destina-se a registar as correcções desfavoráveis derivadas de alterações nas políticas contabilísticas cujos efeitos não puderam ser reconhecidos nos resultados transitados por não ter sido possível efectuar uma estimativa razoável do valor a reconhecer nessa conta.

Outros custos e perdas não operacionais – correcções relativas a exercícios anteriores (conta 78.10)

Esta conta destina-se a registar as correcções desfavoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

Custos e perdas extraordinários (conta 79)

Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas extraordinários resultantes de eventos claramente distinguíveis das actividades operacionais da entidade e que, por essa razão, não se espera que ocorram nem de forma frequente nem regular.

Sempre que eventos desta natureza originem simultaneamente custos e proveitos estes devem ser contabilizados nesta rubrica apenas se o respectivo valor líquido tiver natureza devedora.

6.14.2 Definições

Custos de empréstimos obtidos

Custos de empréstimos obtidos são os custos de juros e outros incorridos por uma entidade relativos aos pedidos de empréstimo de fundos.

Activo qualificável

Activo qualificável é um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ser apresentado para o seu uso ou venda pretendido.

6.14.3 Situações particulares

Exemplos de custos considerados como custos de empréstimos obtidos

- Juros de descobertos bancários
- Juros de empréstimos a curto e longo prazos
- Amortização de descontos ou prémios relacionados com empréstimos obtidos
- Amortização de custos acessórios relacionados com a obtenção dos empréstimos obtidos
- Encargos financeiros relativos a locações financeiras
- Diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira

Exemplos de activos qualificáveis

- Inventários que exijam um período substancial de tempo para os pôr numa condição vendável
- Instalações industriais
- Instalações de geração de energia
- Propriedades de investimento

Exemplos de activos não qualificáveis

Investimentos e inventários:

- Fabricados de forma rotineira
- Produzidos em grande quantidade, numa base repetitiva, num curto espaço de tempo
- Adquiridos já prontos para o uso pretendido ou venda

6.15 – RESULTADOS

6.15.1 Conteúdo das rubricas

Resultados transitados (conta 81)

Esta conta é utilizada para registar os resultados líquidos e os dividendos antecipados provenientes do exercício anterior. Será movimentada subsequentemente de acordo com a distribuição de lucros ou a cobertura de prejuízos que for deliberada pelos detentores do capital.

Esta conta destina-se a registar igualmente:

- A correcção dos erros fundamentais que devam afectar, positiva ou negativamente, os capitais próprios, e não o resultado do exercício
- Os efeitos retrospectivos, negativos ou positivos, das alterações de políticas contabilísticas
- O imposto sobre os lucros derivados das situações acima referidas. A contabilização efectuada por contrapartida da conta *34.1 Imposto sobre os lucros*.

Resultados operacionais (conta 82)

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 61 a 65 e 71 a 75 por forma a apurar os resultados operacionais da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados operacionais*.

Resultados financeiros (conta 83)

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 66 e 76 por forma a apurar os resultados financeiros da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados financeiros*.

Resultados em filiais e associadas (conta 84)

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 67 e 77 por forma a apurar os resultados em filiais e associadas da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados em filiais e associadas*.

Resultados não operacionais (conta 85)

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 68 e 78 por forma a apurar os resultados não operacionais da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados não operacionais*.

Resultados extraordinários (conta 86)

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 69 e 79 por forma a apurar os resultados extraordinários da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados extraordinários*.

Resultado líquido do exercício (conta 88)

Esta conta servirá para agregar os saldos das contas 82 a 87 por forma a determinar os resultados líquidos do exercício. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das subcontas denominadas *transferência para resultados líquidos*.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 81 *Resultados transitados*.

Dividendos antecipados (conta 89)

Esta conta é debitada, por crédito das subcontas da conta 35.1 *Entidades participantes* pelos dividendos atribuídos no decurso do exercício, que sejam permitidos nos termos legais e estatutários, por conta dos resultados desse exercício.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 81 *Resultados transitados*.

6.15.2 Definições

Erros fundamentais

Erros fundamentais são aqueles erros que têm um efeito de tal significado nas Demonstrações Financeiras de um ou mais períodos anteriores que essas demonstrações financeiras não podem ser consideradas terem sido fiáveis à data da sua emissão.

Erros

Erros podem resultar de erros matemáticos, erros na aplicação de políticas contabilísticas, má interpretação de factos, fraudes ou descuidos. Excluem-se deste âmbito as alterações das políticas contabilísticas as quais, pela sua natureza, são aproximações que podem necessitar revisão à medida que informação adicional se torne conhecida, razão pela qual os ajustamentos resultantes de tal revisão não se consideram erros.

6.16 – IMPOSTOS SOBRE LUCROS

6.16.1 Conteúdo das rubricas

Imposto sobre os lucros (conta 87)

Esta conta destina-se a registar a estimativa de imposto sobre os lucros relacionada com resultados líquidos do exercício, devendo ser distinguida a parte relativa a resultados correntes e a parte relativa a resultados extraordinários. A quantia estimada de imposto deverá ser contabilizada por contrapartida da conta 34.1 *Estado – Impostos sobre os lucros*.

6.16.2 Definições

Resultado contabilístico

Resultado contabilístico é o resultado global positivo ou negativo, de um período, antes da dedução do respectivo imposto sobre os lucros.

Lucro tributável (Prejuízo fiscal)

Lucro tributável (Prejuízo fiscal) é a quantia de lucro (prejuízo) de um período, determinada de acordo com as regras estabelecidas pela Administração fiscal que serve de base ao apuramento do imposto a pagar (recuperar).

Imposto sobre os lucros

Imposto sobre os lucros é a quantia de imposto incluída na determinação do resultado líquido do período.

Imposto a pagar (recuperar)

Imposto a pagar (recuperar) é a quantia a pagar (receber) correntemente de impostos respeitantes ao lucro tributável de um período.

Taxa efectiva de imposto

Taxa efectiva de imposto é a relação entre a quantia de imposto sobre os lucros e o resultado contabilístico que é determinada através da divisão da primeira pelo segundo.

6.16.3 Situações particulares

Repartição do imposto sobre os resultados do exercício

Sempre que o apuramento do imposto sobre os:

- Resultados correntes
- Resultados extraordinários
- Resultados dos efeitos da correcção de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas efectuadas na conta de resultados transitados

não possa ser efectuado, de imediato, de forma individualizada, o imposto deverá ser apurado de forma global, devendo posteriormente ser alocado, a cada um dos casos acima referidos, através de uma proporcionalidade ou usando a taxa efectiva de imposto.

6.17 – CONTINGÊNCIAS

6.17.1 Definição

Contingência é uma condição ou situação cujo desfecho final, ganho ou perda só será confirmado na ocorrência, ou na não ocorrência, de um ou mais acontecimentos futuros e incertos

A contingência reside na incerteza de acontecimentos e não na incerteza de valores pelo que uma estimativa não tem carácter de contingência.

6.17.2 Reconhecimento ou divulgação

Determinação de contingências

A determinação da existência de contingências faz-se a dois níveis:

- Comprovação da existência da incerteza, utilizando:
 - Probabilidades quantificadas dos diversos desfechos
 - Escalonamento, desde prováveis a remotos, dos diversos desfechos
- Estimativa do desfecho financeiro da contingência, com base:
 - No julgamento da gerência
 - Na experiência em operações semelhantes e, em alguns casos, relatórios de peritos independentes
- Na revisão dos eventos subsequentes à data de Balanço
- Nas informações disponíveis à data de fecho das contas

Tratamento a dar a ganhos contingentes

Os ganhos contingentes não devem ser reconhecidos nas demonstrações financeiras, mas a sua existência deve ser divulgada se do escalonamento do seu desfecho resultar provável a realização do ganho.

Tratamento a dar a perdas contingentes

As perdas contingentes devem ser reconhecidas nas Demonstrações Financeiras como uma perda (por contrapartida de um passivo) se:

- For provável que os acontecimentos futuros venham a confirmar que um activo esteja diminuído (depois de já se ter tido em consideração qualquer recuperação provável) ou que se tenha incorrido num passivo à data de balanço, e
- Poder ser feita uma estimativa razoável da quantia da perda daí resultante

Se as condições acima não se verificarem, a perda contingente não deve ser reconhecida mas deve ser divulgada.

As perdas contingentes não necessitam de ser divulgadas se do escalonamento do seu desfecho resultar remota a efectivação da perda.

6.17.3 Situações particulares

Perdas contingentes com várias estimativas

Quando a quantia de uma perda contingente tiver várias estimativas:

- O *reconhecimento* deve ser feito:
 - Pela melhor estimativa
 - Pelo menos pela menor das estimativas, quando nenhuma for considerada a melhor
- A *divulgação* deve indicar qualquer exposição adicional a perdas, se houver a possibilidade de perdas superiores à quantia reconhecida

Reduções na quantia das perdas contingentes a reconhecer

Quando uma perda potencial poder ser reduzida pelo facto de o passivo associado poder ser compensado, por uma contra-reivindicação ou por uma reivindicação contra um Terceiro, a quantia a reconhecer como perda deve ser deduzida da quantia recuperável que seja provável resultar da reivindicação.

6.18 – ACONTECIMENTOS OCORRENDO APÓS A DATA DE BALANÇO

6.18.1 Definição

Acontecimentos ocorrendo após a data de Balanço são os acontecimentos, favoráveis ou desfavoráveis, que ocorram entre a data de Balanço e a data em que as Demonstrações Financeiras sejam autorizadas para publicação.

Estes acontecimentos podem ter as seguintes naturezas:

- Acontecimentos que forneçam provas adicionais de condições que existiam à data de Balanço
- Acontecimentos que sejam indicativos de condições que surgiram subsequentemente à data do Balanço

6.18.2 Implicações e divulgação

Os acontecimentos ocorrendo após a data de Balanço podem requer os seguintes tratamentos:

- Necessidade de ajustamento dos activos e/ou dos passivos, se proporcionarem:
 - prova adicional para auxiliar na estimativa de quantias relativas a condições existentes na data do Balanço
 - indicações de que a preparação das Demonstrações Financeiras na base da continuidade das operações, em relação à totalidade ou a uma parte da empresa, não é apropriada
- Necessidade apenas de divulgação, quando:
 - não constituírem prova adicional para auxiliar na estimativa de quantias relativas a condições existentes na data do Balanço, e
 - a sua não divulgação possa afectar a capacidade dos utentes de fazerem avaliações e de tomarem decisões apropriadas

6.18.3 Situações particulares

Exemplo de situações em que os activos e passivos devem ser ajustados

- Perda numa conta a receber que seja confirmada pela falência de um cliente e que ocorra após a data de Balanço.

Exemplo de situações que podem indicar cessão da capacidade operacional, total ou parcial, da empresa

- Deterioração nos resultados operacionais e na posição financeira da empresa após a data de Balanço
- Perda de um cliente ou fornecedor importante que não possa facilmente ser substituído

Exemplo de situações que não afectam as condições existentes à data de Balanço mas que podem afectar a capacidade de avaliação e de tomada de decisões apropriadas

- Destruição de uma parte importante das instalações por um incêndio após a data de Balanço
- Uma importante aquisição de uma outra empresa após a data de Balanço

6.19 – AUXÍLIOS DO GOVERNO E OUTRAS ENTIDADES

6.19.1 Definição

Entende-se por *auxílios do Governo ou outras entidades* as acções concebidas com o objectivo de proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios.

Estas formas de auxílio podem ter as seguintes naturezas:

- Benefícios consubstanciados em atribuição de subsídios
- Benefícios proporcionados directamente à entidade mas para os quais:
 - Não existe um valor que razoavelmente lhes possa ser atribuído e/ou
 - Não podem ser distinguidos das operações comerciais da entidade

6.19.2 Reconhecimento e divulgação

Os auxílios podem requer os seguintes tratamentos:

- Necessidade de reconhecimento e de divulgação nas Demonstrações Financeiras, se forem consubstanciados em subsídios.
O reconhecimento deve ser efectuado de acordo com os critérios definidos no parágrafo 13.2.
A divulgação deverá ser efectuada de acordo com as diversas indicações constantes das Notas às contas.
- Necessidade apenas de divulgação, se forem consubstanciados em benefícios proporcionados directamente à empresa mas que não sejam quantificáveis e/ou nem distinguíveis das operações normais da empresa.
Neste caso, a divulgação deverá incluir apenas a natureza do auxílio a divulgar na nota 39 das Notas às contas.

6.19.3 Situações particulares

Exemplo de auxílios consubstanciados em subsídios

- Transferência, a fundo perdido, de recursos financeiros, mediante condições
- Doação de bens
- Perdões de dívidas, mediante condições

Exemplo de auxílios consubstanciados em benefícios proporcionados directamente à entidade e que não têm um valor que razoavelmente lhe possa ser atribuído

- Conselhos técnicos e de comercialização gratuitos
- Concessão de garantias

Exemplo de auxílios consubstanciados em benefícios proporcionados directamente à entidade e que não podem ser distinguidos das operações comerciais da empresa

- Política de aquisições responsável por parte das vendas da entidade

6.20 – TRANSACÇÕES COM PARTES EM RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA

6.20.1 Definições

Transacções com partes em relação de dependência

Consideram-se transacções com partes em relação de dependência, independentemente de ter havido ou não um débito de preço, as seguintes:

- Transferências de recursos
- Obrigações entre as partes

Partes em relação de dependência

Considera-se que as partes estão em relação de dependência se uma parte tiver a capacidade de:

- Controlar a outra parte, ou
- Exercer influência significativa sobre a outra parte ao tomar decisões:
 - Financeiras
 - Operacionais

Controlo

Controlo é a posse, directa ou indirectamente (através de subsidiárias), de:

- Mais de metade do poder de voto de uma empresa, ou
- Um interesse substancial no poder de voto e o poder de dirigir (por estatuto ou acordo) as políticas financeiras e operacionais da gerência de uma empresa

Influência significativa

Influência significativa é a capacidade de participação nas decisões operacionais e financeiras de uma empresa, sem que haja a capacidade de controlo dessas políticas.

Esta influência pode ser *exercida*, entre outras, das seguintes formas:

- Representação na Gerência ou no Conselho de Administração
- Participação no processo de tomada de decisões
- Transacções interempresas materialmente relevantes
- Intercâmbio de pessoa de gerência

- Dependência de informação técnica

Esta influência pode ser *obtida* através das seguintes formas:

- Posse de acções ou quotas
- Estatuto
- Acordo

Âmbito de partes em relação de dependência

O âmbito de partes em relação de dependência, que deve ser visto na substância do relacionamento e não meramente na sua forma legal, é o seguinte:

- Empresas que, directa ou indirectamente (através de um ou mais intermediários), controlam ou são controladas pela entidade que relata
- Empresas associadas
- Empresas detidas por accionistas maioritários da entidade que relata
- Empresas detidas por administradores da entidade que relata
- Empresas que tenham um membro chave da gerência em comum com a entidade que relata
- Outras empresas em que é possuído um interesse substancial no poder de voto directa ou indirectamente através de qualquer dos indivíduos (e respectivos membros íntimos da família) referidos nos parágrafos seguintes, se estes tiverem a capacidade de nelas exercer influência significativa
- Indivíduos que detêm, directa ou indirectamente, um interesse no poder de voto que lhes dê influência significativa na entidade que relata
- Membros íntimos da família dos indivíduos referidos no parágrafo anterior. Para este efeito, consideram-se membros íntimos aqueles que possam influenciar, ou ser influenciados, por esse indivíduo, nos negócios com a entidade
- Pessoal chave da gerência: indivíduos que têm autoridade e responsabilidade pelo planeamento, direcção e controlo das actividades da entidade que relata. Incluem-se dentro deste âmbito os administradores e o pessoal superior da entidade.
- Membros íntimos da família dos indivíduos referidos no parágrafo anterior.

Exclusões do âmbito de partes em relação de dependência

Excluem-se do âmbito de partes em relação de dependência as seguintes:

- Duas empresas simplesmente pelo facto de terem um administrador comum, a menos que este tenha a possibilidade de influenciar as políticas de ambas as empresas nos seus negócios comuns
- Entidades que proporcionam financiamentos
- Sindicatos e centrais sindicais
- Empresas de serviços públicos
- Departamentos de agências governamentais, no decurso dos seus negócios normais com uma empresa
- Um simples cliente, fornecedor, concesso de privilégios, distribuidor ou agente geral com quem a empresa transaccione um volume significativo de negócios, meramente em virtude de dependência económica resultante.

6.20.2 Divulgações

As transacções com entidades em relação de dependência devem ser reconhecidas de acordo com os critérios definidos para a natureza das transacções que estejam em causa.

Contudo, porque as relações se consideram privilegiadas, dado que:

- Existe um maior grau de flexibilidade no processo de estabelecer o preço, que não está presente nas transacções com entidades não relacionadas
- Algumas vezes não é estabelecido qualquer preço, como por exemplo nos casos de prestação gratuita de serviços de gestão e de concessão de crédito grátis sobre uma dívida
- Algumas transacções não teriam lugar se o relacionamento não existisse

Devem ser efectuadas divulgações necessárias à compreensão dos efeitos das transacções com partes em relação de dependência nas demonstrações financeiras da entidade que relata.

Desta forma, devem ser feitas as seguintes divulgações:

- Relacionamentos em que exista controlo, independentemente de ter havido ou não transacções
- Se tiver havido transacções:
 - Natureza do relacionamento existente
 - Tipos de transacções realizadas
 - Políticas de determinação dos preços
 - Quantia das transacções realizadas

6.20.3 Situações particulares

Exemplo de situações entre entidades relacionadas, que devem ser divulgadas:

- Vendas de bens
- Vendas de imobilizados
- Prestações de serviço
- Compras de bens
- Compras de imobilizados
- Aquisição de serviços
- Acordos de agência
- Contratos de gestão
- Transferências de pesquisa e desenvolvimento
- Acordos de licenças
- Empréstimos
- Contribuições de capital em dinheiro ou em espécie
- Garantias

6.21 – FLUXOS DE CAIXA

6.21.1 Definições

Fluxos de caixa

Fluxos de caixa são entradas (recebimentos, influxos) e saídas (pagamentos, efluxos) de caixa e seus equivalentes.

Caixa

Caixa compreende o dinheiro em caixa e em depósitos à ordem, líquido de descobertos bancários desde que estes sejam usados como forma de financiamento das actividades operacionais.

Equivalentes de caixa

Equivalentes de caixa são investimentos a curto prazo com as seguintes características:

- Alto grau de liquidez
- Sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor
- Prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro

Fluxos das actividades operacionais

Os fluxos das actividades operacionais são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Estes fluxos são:

- Um indicador da capacidade da entidade em gerar meios de pagamento suficientes, sem ter que recorrer a capitais alheios, para:
 - Manter a capacidade operacional
 - Reembolsar empréstimos
 - Pagar dividendos
 - E fazer investimentos de substituição
- Úteis, juntamente com outras informações, para planear os futuros fluxos de caixa operacionais

Actividades operacionais

As actividades operacionais são as principais actividades produtoras de réditos da entidade e outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento.

Fluxos das actividades de investimento

Os fluxos das actividades de investimento são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Estes fluxos representam a extensão dos dispêndios feitos para obtenção de recursos que tenham em vista gerar, no futuro:

- Resultados, e
- Fluxos de caixa

Actividades de investimento

As actividades de investimento são a aquisição e alienação de activos a longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

Fluxos das actividades de financiamento

Os fluxos das actividades de financiamento são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Este fluxos:

- Permitem estimar as necessidades de meios de pagamento e de novas entradas de capital
- Proporcionam informação sobre a capacidade de os financiadores serem reembolsados

Actividades de financiamento

As actividades de financiamento são as actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio e nos empréstimos pedidos pela entidade.

6.21.2 Relato dos fluxos de caixa das actividades operacionais

Os fluxos de caixa das actividades operacionais podem ser relatados usando um dos seguintes métodos:

- *Método directo*, segundo o qual os fluxos de caixa são apurados através do relato, pela quantia bruta, das principais classes de recebimentos e das principais classes de pagamentos
A informação sobre a quantia bruta das principais classes de recebimentos e das principais classes de pagamentos pode ser obtida através de uma das seguintes formas:
 - Directamente a partir dos registos contabilísticos da entidade se estes estiverem preparados para dar tal informação
 - Pelo ajustamento do valor das rubricas da Demonstração de Resultados através da variação dos saldos iniciais e finais de balanço que lhes correspondem
- *Método indirecto*, segundo os fluxos de caixa são relatados partindo do resultado líquido e evidenciando os ajustamentos necessários para excluir deste, os efeitos de:
 - Operações de natureza que não seja caixa
 - Diferimentos ou acréscimos que não tenham um fluxo de caixa associado
 - Rubricas de réditos que estejam associados com actividades de investimento ou financiamento
 - Rubricas de custos ou perdas que estejam associados com actividades de investimento ou financiamento

Embora o método a utilizar possa ser escolhido, encoraja-se a adopção do método directo dado que este:

- Proporciona informações mais detalhadas e completas
- Facilita a preparação de estimativas sobre fluxos de caixa futuros, que não são possíveis de efectuar pela mera utilização da informação resultante da aplicação do método indirecto

Exemplos de fluxos de caixa das actividades operacionais

- Recebimentos (de caixa) provenientes da venda de bens e da prestação de serviços

- Recebimentos (de caixa) provenientes de royalties, comissões e outros réditos não relacionados com as actividades de investimento ou financiamento
- Pagamentos (de caixa) a fornecedores de bens e serviços
- Pagamentos (de caixa) a empregados ou por conta destes
- Recebimentos (de caixa) e Pagamentos (de caixa) de uma empresa seguradora relativos a prémios e reclamações, anuidades e outros movimentos derivados de apólices de seguros
- Pagamentos (de caixa) ou restituições de impostos, a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento e de investimento
- Recebimentos (de caixa) e Pagamentos (de caixa) de contratos detidos para fins negociais ou comerciais
- Fluxos de caixa provenientes da compra e venda de títulos negociáveis

6.21.3 Relato dos fluxos de caixa das actividades de investimento

Os fluxos de caixa das actividades de investimento devem relatar separadamente as principais classes dos recebimentos brutos (de caixa) e as principais classes dos pagamentos brutos (de caixa), excepto se puderem ser relatados numa base líquida.

Exemplos de fluxos de caixa das actividades de investimento

- Pagamentos (de caixa) para aquisição de activos fixos tangíveis (incluindo os auto-construídos), intangíveis (incluindo custos de desenvolvimento capitalizados)
- Recebimentos (de caixa) por vendas de activos fixos tangíveis, intangíveis
- Pagamentos (de caixa) para aquisição de investimentos financeiros que não sejam: (i) detidos para fins de negociação ou comercialização ou (ii) equivalentes de caixa
- Recebimentos (de caixa) de vendas de investimentos financeiros que não sejam: (i) detidos para fins de negociação ou comercialização ou (ii) equivalentes de caixa
- Adiantamentos de caixa e empréstimos feitos a outras partes
- Recebimentos (de caixa) provenientes de reembolso de adiantamentos e de empréstimos feitos a outras partes

6.21.4 Relato dos fluxos de caixa das actividades de financiamento

Os fluxos de caixa das actividades de financiamento devem relatar separadamente as principais classes dos recebimentos brutos (de caixa) e as principais classes dos pagamentos brutos (de caixa), excepto se puderem ser relatados numa base líquida.

Exemplos de fluxos de caixa das actividades de financiamento

- Entradas de caixa provenientes da emissão de acções ou de outros instrumentos de capital próprio
- Pagamentos (de caixa) a detentores para adquirir ou remir as acções da empresa
- Entradas de caixa vindas da emissão de certificados de dívida, empréstimos pedidos, livranças, obrigações e outros empréstimos pedidos a curto ou longo prazo
- Reembolsos (de caixa) de quantias de empréstimos pedidos
- Pagamentos de caixa por um locatário para a redução de uma dívida por saldar relacionada com uma locação financeira

6.21.5 Situações particulares

Qualificação como equivalente de caixa

Face às características de equivalentes de caixa, estes são detidos com o objectivo de ir de encontro aos compromissos de caixa a curto prazo e não para investimento ou outros propósitos.

Por esta razão, um investimento só se qualifica normalmente como um equivalente de caixa quando tiver um vencimento de três meses ou menos a partir da data de aquisição.

Relato de fluxos de caixa numa base líquida

Os fluxos de caixa das actividades operacionais, de investimento e de financiamento podem ser relatados numa base líquida nos seguintes casos:

- Recebimentos e pagamentos (de caixa) por conta de clientes quando o fluxo de caixa reflecta as actividades do cliente e não as da entidade

Exemplos

- Fundos detidos para clientes, por uma empresa de investimentos
 - Rendas cobradas por conta de, e pagas a, possuidores de propriedades
- Recebimentos e pagamentos (de caixa) das rubricas em que:
 - A rotação seja rápida
 - As quantias sejam grandes
 - Os vencimentos sejam curtos

Exemplos

- Compra e venda de aplicações financeiras
- Financiamentos de curto prazo com um período de vencimento de três meses ou menos

Operações que não sejam por caixa

As operações de investimento e de financiamento que não requeiram o uso de caixa ou equivalentes de caixa devem ser excluídas da demonstração de fluxos de caixa.

Exemplo de operações que não são por caixa

- Aquisição de activos:
 - Através da assunção de passivos directamente relacionados
 - Por meio de uma locação financeira
- Aquisição de uma empresa por meio de uma emissão de capital
- Conversão de dívidas em capital

Movimentos entre elementos que constituam caixa e seus equivalentes

Estes movimentos por norma fazem parte da gestão de caixa da entidade e não parte das suas actividades operacionais, de investimento ou de financiamento pelo que devem ser excluídos do âmbito de fluxos de caixa.

Descobertos bancários

Normalmente os descobertos bancários são considerados uma actividade de financiamento.

Contudo, os descobertos bancários devem ser incluídos nas actividades operacionais quando os descobertos bancários fazem parte da gestão de caixa da entidade o que acontece normalmente quando estes:

- São pagáveis à ordem
- Têm um saldo que flutua muitas vezes de positivo a negativo

Recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira

Os recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira devem ser relatados na moeda de relato aplicando à quantia em moeda estrangeira a taxa de câmbio usada na data em que tais recebimentos e pagamentos foram efectuados.

Diferenças de câmbio não realizadas

As diferenças de câmbio não realizadas não são fluxos de caixa pelo que devem ser excluídas das actividades operacionais, de investimento ou de financiamento.

Contudo, caso as diferenças de câmbio não realizadas digam respeito a caixa e equivalentes de caixa, estas diferenças devem ser evidenciadas em linha separada de forma a conciliar os saldos iniciais e finais de caixa e seus equivalentes com os fluxos de caixa apurados.

Dividendos e juros

Os fluxos de caixa associados a tais rubricas devem ser classificados:

- Em separado
- De forma consistente de período para período
- Nas actividades operacionais, de investimento (por serem retornos de investimento no caso de dividendos e juros recebidos) e de financiamento (porque são custos de obtenção de recursos financeiros no caso de juros e dividendos pagos), consoante o apropriado

Os dividendos pagos podem ser classificados nas actividades operacionais de forma a habilitar os utentes a determinar a capacidade da entidade de pagar dividendos a partir destas actividades.

Rubricas extraordinárias

Os fluxos de caixa associados a tais rubricas devem ser:

- Classificados nas actividades operacionais, de investimento e de financiamento, consoante o apropriado
- Evidenciados em linha separada

Impostos sobre os lucros

Os fluxos de caixa provenientes de impostos sobre os lucros devem ser:

- Evidenciados em linha separada
- Classificados nas actividades operacionais, a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento ou de investimento.
Na prática, tal identificação torna-se difícil porque enquanto que a estimativa de imposto pode ser prontamente identificável com a actividade associada, os respectivos fluxos de caixa são muitas vezes de identificação impraticável porque os fluxos podem surgir num período diferente daquele em que a estimativa de imposto foi apurada.